



UNIVERSIDAD DE CUENCA

RESUMEN

La adopción de las Normas internacionales de Información Financiera (NIIF), pretende mejorar y aplicar un conjunto de principios contables globales que tengan aplicación consistente en los diversos países y sea un lenguaje común que atraviese fronteras con el objetivo de facilitar la comparabilidad de los Estados Financieros; a su vez, que la información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.

La presente tesis NIC 2: Guía Teórica y Práctica de Existencias, la misma que se centra en la contabilización e información financiera de inventarios, e incluye un compendio importante en su desarrollo, en la que los interesados encontrarán los aspectos más relevantes de esta NIC (Norma Internacional de Contabilidad). Su elaboración se basó en sus respectivas directrices, la misma que establece las bases para poder tratar a las existencias en el contexto contable de las NIIF y así poder determinar el valor que debe registrarse en sus Estados Financieros.

Este trabajo se resume en 6 capítulos, el mismo que se inicia con un *Marco Conceptual*, que es la base teórica fundamental en la aplicación de todas y cada una de las normas internacionales, cada uno de los capítulos subsiguientes del tratamiento contable de existencias se dividen así: *Reconocimiento, Adquisición, Permanencia, Disposición, y su Aplicación por primera vez*.

Esta norma suministra, una guía de entendimiento para establecer bases consistentes para su aplicación y proveer una fuente de consulta para futuras investigaciones tanto para docentes, profesionales y sobre todo estudiantes interesados con nuestro tema.

PALABRAS CLAVES: ACTIVO, EXISTENCIAS, VALOR NETO REALIZABLE, DETERIORO, VALOR RAZONABLE, VALORACION INICIAL, VALORACION POSTERIOR

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

INDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I.....	4
1 MARCO CONCEPTUAL.....	4
1.1 Introducción	4
1.2 Contenido del Marco Conceptual.....	11
1.2.1 Objetivos de la Información Financiera.....	11
1.2.2 Características Cualitativas de los Estados Financieros	12
1.2.3 Hipótesis Fundamentales	8
1.2.4 Elementos de los Estados Financieros.....	14
1.2.5 Criterios de Registro y Reconocimiento Contable de los Elementos de los Estados Financieros	16
1.2.6 Criterios de Valoración	17
1.2.7 Capital y Mantenimiento de Capital	21
CAPÍTULO II.....	24
2 RECONOCIMIENTO DE EXISTENCIAS	24
2.1 Características Generales.....	24
2.2 Definición de Existencias	26
2.3 Reconocimiento de la Partida de Existencia	27
2.4 Clasificación.....	28
CAPÍTULO III.....	31
3 ADQUISICIÓN DE EXISTENCIAS	31
3.1 Aspectos Generales.....	31
3.2 Alcance	32
3.3 Valoración del Inventario.....	34
3.3.1 Valoración Inicial.....	37
3.4 Costos Excluidos de los Inventarios	64
3.5 Costo de los Inventarios para un Prestador de Servicios.....	67
3.6 Técnicas de Medición de Costo	73

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

3.7 Fórmulas de Cálculo del Costo	75
CAPÍTULO IV	82
4 PERMANENCIA	82
4.1 Valoración Posterior.....	82
4.2 Carácter de las Pérdidas.....	83
4.3 Reversión del deterioro	90
4.4 Cuadro Resumen: Valoración Posterior.....	97
CAPÍTULO V	98
5 DISPOSICIÓN.....	98
5.1 Reconocimiento como un Gasto	98
5.2 Distribución de Inventarios a otras Cuentas de Activo	101
5.3 Reconocimiento de Ingresos Ordinarios en la Prestación de Servicios	101
CAPÍTULO VI	107
6 APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA	107
6.1 Objetivo.....	107
6.2 Reconocimiento y Valoración.....	107
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	93

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

“NIC 2 GUÍA TEÓRICA Y PRÁCTICA DE EXISTENCIAS”

**TESIS PREVIO A LA
OBTENCIÓN DE
TÍTULO DE CONTADOR
PÚBLICO AUDITOR**

AUTORES:

**HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI**

DIRECTOR:

ING. HÉCTOR MALLA LÓPEZ

CUENCA – ECUADOR

2011

AUTORES:

**HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI**



INTRODUCCIÓN

Debido al proceso de globalización en donde cada día las empresas se relacionan con otras nuevas, a nivel internacional se han adoptado ciertas normas contables que regularizan la actividad de registro y presentación de Estados Financieros. En el Ecuador de acuerdo a la Resolución 06.Q.ICI. 004 del 21 de agosto de 2006 de la Superintendencia de Compañías que obliga a las empresas sujetas a su control a aplicar las NIIF a partir del 1 de enero de 2009, para el registro, preparación y presentación de estados financieros.

Con la creciente internacionalización de mercados y empresas, no se puede negar lo importante que es para los países adaptar sus legislaciones y prácticas contables a los nuevos tiempos. Por lo que se, necesita de directrices que faciliten su aplicación en cada uno de los países del mundo y así atravesar fronteras contables. Para los inversionistas, es más fácil interpretar los estados financieros de empresas que pertenecen a diferentes partes del mundo, y su información tratada de la misma manera, maximizando tiempo al no malgastarlo estudiando primero cada legislación para la estructura de dichos estados.

La respuesta a esta necesidad es la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Se trata de migrar las prácticas contables locales en más de 100 países para una plataforma contable única. Su expectativa es que este movimiento en dirección a las NIIF aporte para lograr más transparencia y más confianza a los mercados y, consecuentemente, más inversiones.

Entre los principales cambios que introducirían las NIIF está el de romper paradigmas. De allí que la implementación de las NIIF no sólo involucre a los directores financieros, sino a todas las áreas de una empresa, porque se requiere un conocimiento integral de la marcha del negocio, el funcionamiento de cada sección o departamento.

Es así que, mediante esta resolución se obligaba a su aplicación a partir del 1ro. de enero del 2009, reportando sus registros contables basándose en las NIIF. La

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

intención es que en un futuro, relativamente corto, todas las empresas del mundo utilicen un mismo marco conceptual y de referencia de los principios en contabilidad para preparar sus estados financieros. Se podrá comparar un balance de una compañía china, con una chilena y una ecuatoriana.

Al encontrarse a una fecha muy próxima para su aplicación en nuestro País, se optó por la decisión de adoptar una prórroga para aplicar el nuevo marco resuelto en agosto del 2006. Prórroga adaptada en nuestro país mediante la Resolución No. ADM 08199 de 3 de julio de 2008, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No.378 de 10 de julio del 2008, el mismo que se justifica ante el pedido del gobierno nacional de prorrogar la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, que permita a los empresarios del país poder enfrentar de mejor manera los posibles impactos de la crisis financiera global.

El mismo que resuelve, establecer el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las “NIIF”, por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías:

1) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2010: Las Compañías y los entes sujetos y regulados por la Ley de Mercado de Valores, así como todas las compañías que ejercen actividades de auditoría externa.

2) Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007.

3) Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

Como parte del proceso de transición, las compañías que conforman los grupos determinados en los numerales anteriores, elaborarán obligatoriamente hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, en su orden, un cronograma de implementación de dicha disposición, el cual tendrá, al menos, lo siguiente:

- Un plan de capacitación
- El respectivo plan de implementación
- La fecha del diagnóstico de los principales impactos en la empresa

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Esta información deberá ser aprobada por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; o, por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país.

Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente:

- (a) Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC)* al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los períodos de transición.
- (b) Conciliaciones del estado de resultados del 2009, 2010 y 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.
- (c) Explicar cualquier ajuste material si lo hubiese, al estado de flujos de efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

Una vez revisado el detalle del cronograma de aplicación de las NIIF en el Ecuador, empezaremos a desarrollar y estudiar cada una de las normas internacionales que van a regir la contabilidad de países del mundo.

Partiendo de la importancia fundamental de las Normas Internacionales de Contabilidad, hemos desarrollado la presente tesis, para lograr una mejor comprensión por parte de los lectores en el estudio del tratamiento contable que reciben las Existencias en una Empresa, la tesis se ha organizado de una forma coherente agrupándolo en una guía amplia con directrices concretas que nos permitan desarrollar en forma práctica los detalles descritos en la NIC 2.

La primera parte aborda un Marco Conceptual sobre el cual se basa el enfoque y desarrollo de los estándares específicos. De la segunda a la quinta parte se analizan grandes temas relacionados con el tratamiento contable de las Existencias. El sexto capítulo se encarga de ilustrar acerca de la presentación de información financiera por primera vez en la partida contable de Existencias.

* Las Normas Ecuatorianas de Contabilidad, entraron en vigencia en nuestro País el 8 de julio de 1999, inscritas en el Registro Oficial No. 291 publicado el 8 de octubre de 1999, vigentes hasta la aplicación del cronograma de implementación de las NIIF.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

CAPÍTULO I

1 MARCO CONCEPTUAL

1.1 Introducción

Aun cuando el IASB “International Accounting Standard Board”^{*} había comenzado ya una labor de desarrollo de normas de contabilidad, publicando diversas NIC “Normas Internacionales de Contabilidad”, no será hasta 1989 cuando haga pública su propuesta de marco conceptual mediante la difusión de la NIC-M “Norma Internacional de Contabilidad-Marco Conceptual”, en la que se define dicho marco con un propósito de ayuda a la emisión de nuevas normas.

El Marco conceptual se define como un compendio de los principios y criterios subyacentes en las Normas Internacionales, por lo que es un instrumento necesario, incluso ineludible, para adentrarse en el análisis, estudio y comprensión de estas últimas.

Por este motivo hemos decidido enlistar las Normas Internacionales de Contabilidad, relacionadas directamente con el Marco Conceptual desarrollado en este capítulo, la misma que podremos encontrar en el Anexo 1 en forma detallada, sintetizando de la siguiente manera:.

1- IFRS en inglés NIIF en español

- IFRS: International Financial Reporting Standards
- NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera

Nota: Nuevas normas que iniciaron su secuencia en el año 2003, hoy vigentes 9.

2- IAS en inglés NIC en español

- IAS: International Accounting Standard (Normas Internacionales de Contabilidad)
- NIC- Normas Internacionales de Contabilidad

^{*} Fue creado en 1973 por miembros de diferentes países con el objetivo de lograr una uniformidad en la aplicabilidad de principios contables, antes denominado International Accounting Standards Committee, IASC.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Nota: Son las normas emitidas, cuya secuencia fue del número 1 al 41. (Hoy solo hay 28 vigentes)

3- IFRIC en inglés CINIIF en español

- IFRIC: International Financial Reporting Interpretation Committee.
- CINIIF: Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Nota: Once (11) son las interpretaciones actuales vigentes.

4- **SIC**: Standing Interpretations Committee (**CI**) Comité de Interpretaciones.

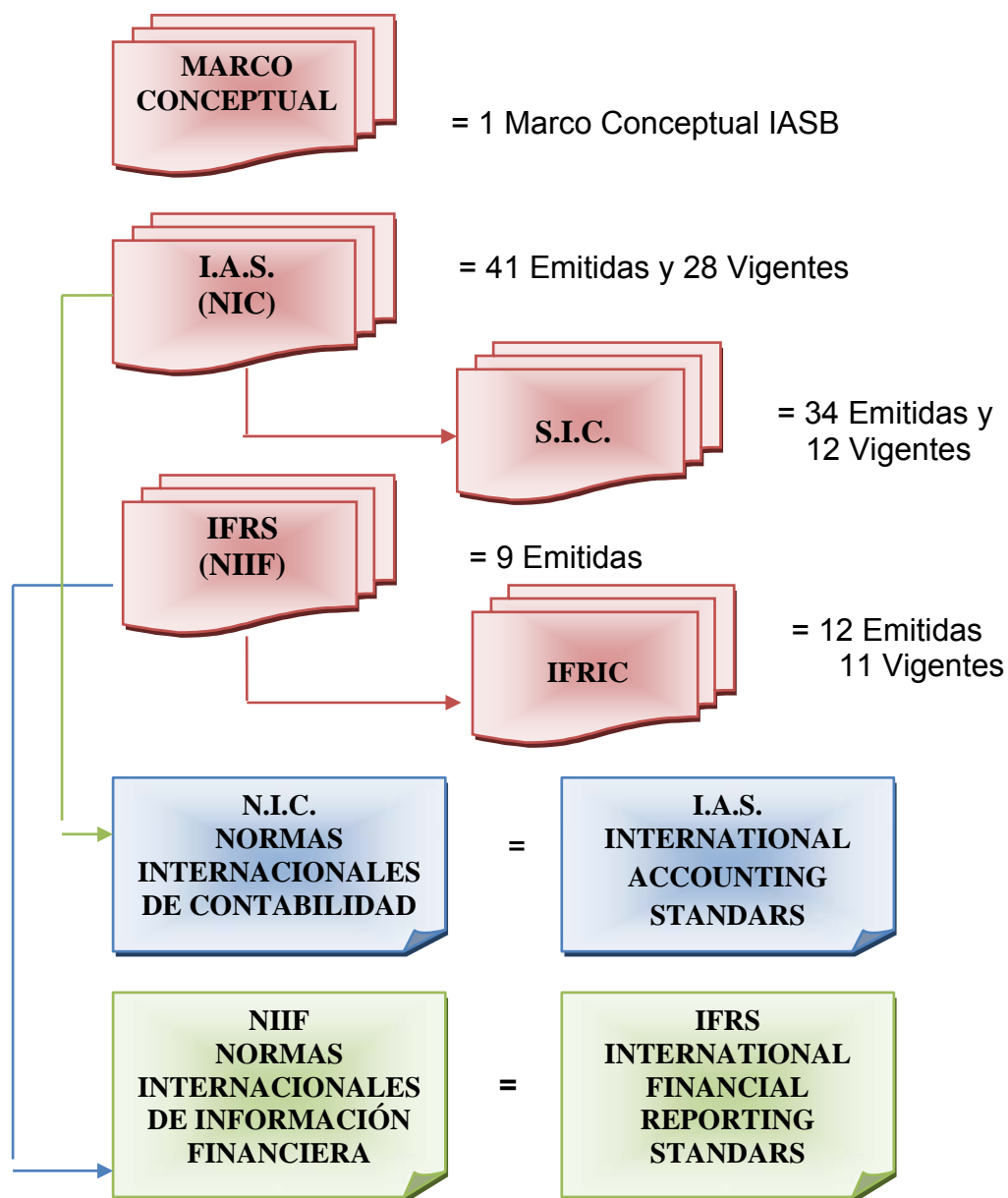
Nota: Interpretaciones anteriores cuya secuencia llegó hasta el número 34 de las cuales hay vigentes 12.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



Normas Internacionales Vigentes del IASB



Es así que el marco conceptual juega un rol muy importante en cuanto a la interpretación de las normas internacionales vigentes, cuya misión es explicar el objetivo de la información financiera empresarial, qué características cualitativas determinan su utilidad, a qué hipótesis fundamentales responde, cuáles son y qué definición tienen los elementos de los estados financieros, qué reglas se utilizan para el reconocimiento y la valoración de los mismos y cuáles deben ser los principios utilizados para el mantenimiento del capital en las empresas, más adelante se podrá verificar la interrelación entre cada uno de estos conceptos, que

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

tienen como punto central los estados financieros que las entidades publican con propósitos de información general.

Entre otras cosas, el marco conceptual es la base para el desarrollo de futuras normas y revisión de las actuales, promover armonización, preparar los Estados Financieros y la Interpretación de los Usuarios.

Contenido del Marco Conceptual

El Marco Conceptual, establece conceptos relacionados con la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos; por lo tanto, su estudio se centra en los siguientes aspectos:

1. Objetivos de la Información Financiera

El objetivo de la información financiera, que se compone de estados financieros principales, notas y cuadros complementarios, es suministrar información acerca de la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo de las entidades empresariales.

Esta información tiene, como condiciones básicas, que se emite regularmente por imperativo legal y tiene un carácter predominantemente financiero.

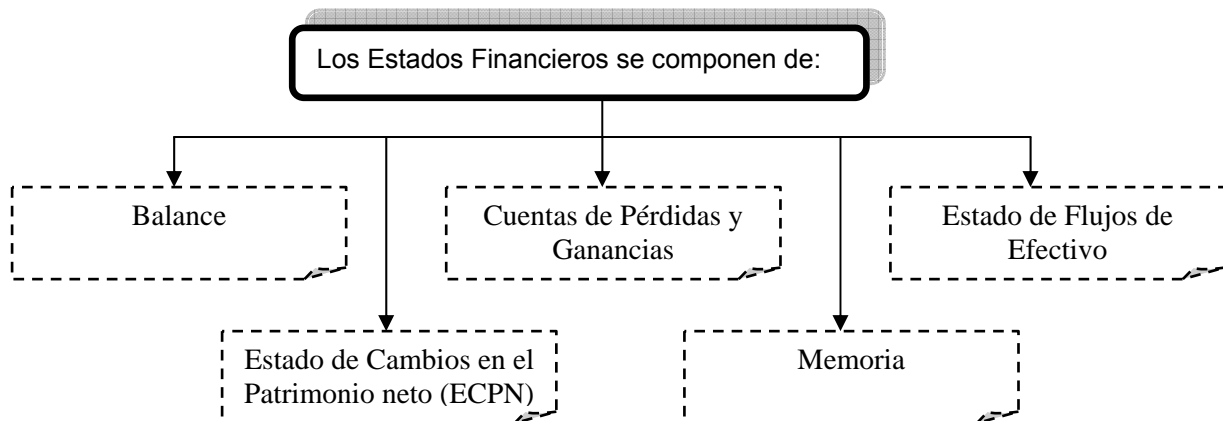
Se pretende que tal información, además de recoger la rendición de cuentas por parte de la gerencia, sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas. Entre tales usuarios se encuentran los inversores presentes y potenciales, los empleados, los prestamistas, los acreedores comerciales, los clientes y los organismos públicos.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA



2. Características Cualitativas de los Estados Financieros

Son las condiciones que hacen que la información que proporcionan sea útil para los usuarios.

Las características cualitativas principales son cuatro:

- La comprensibilidad (Claridad),
- La relevancia,
- La fiabilidad
- La Comparabilidad

Un determinado elemento informativo es relevante cuando ejerce influencia sobre las decisiones de los usuarios, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones pasadas. Un elemento informativo es fiable cuando está libre de error material, sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que representa o puede esperarse que represente.

Algunos principios contables generalmente aceptados como la importancia relativa están relacionados con la relevancia, mientras que otros, como el de predominio del fondo sobre la forma o la prudencia están relacionados con la fiabilidad. En

AUTORES:

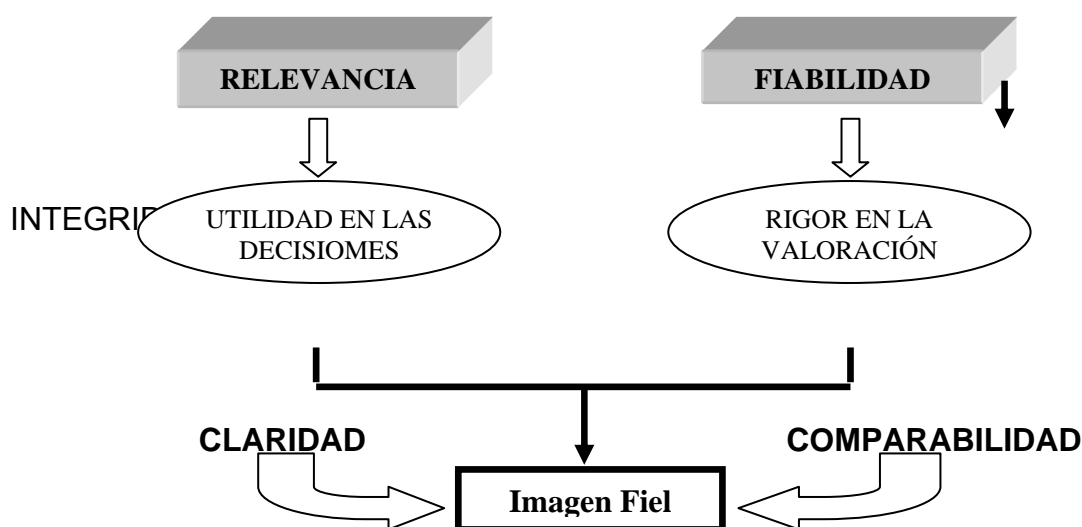
HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

ocasiones, la relevancia y la fiabilidad son antitéticas, y deben alcanzarse guardando un cierto grado de equilibrio. Por ejemplo, si la información financiera se retrasa porque deben hacerse estimaciones fiables, puede perderse la relevancia que supone contar con ella a tiempo.

La fiabilidad y la relevancia constituyen los requisitos fundamentales que debe perseguir la información contable.



3. Hipótesis Fundamentales

Las hipótesis fundamentales, sirven para la confección de los estados financieros, entre los cuales son la de empresa en marcha y la del devengo.*

Empresa en Marcha

Una empresa en marcha se enfoca en que los estados financieros se preparan normalmente sobre la base de que la empresa está en funcionamiento, y continuará sus actividades de explotación dentro del futuro previsible.

Para evaluar la continuidad de una empresa, debe tenerse en cuenta aspectos que se señalan a continuación, sin limitarse a ellos:

(*) Ambas reconocidas como principios – conceptos- contables en FAS/PGCA o Normas Anteriores

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- 1) Tendencias negativas; como pérdidas recurrentes, deficiencias de capital de trabajo, flujos de efectivo negativos, entre otros;
- 2) Señales de posibles dificultades financieras; como incumplimiento de obligaciones, problemas de acceso al crédito, refinanciaciones, venta de activos importantes; y,
- 3) Otras situaciones internas o externas; tales como restricciones jurídicas a la posibilidad de operar, huelgas prolongadas o frecuentes, catástrofes naturales, cambios tecnológicos, y otro que resulte pertinente.

Acumulación o del devengo

Los estados financieros normalmente se preparan también conforme al postulado contable de lo devengado. Es decir que los efectos de las operaciones y otros hechos se reconocen cuando se realizan (y no cuando su valor en efectivo, o equivalente de efectivo, se cobra o se paga) y su contabilización e inclusión en estados financieros se hacen en el período en el cual tienen lugar.

Se entiende que una transacción y otros eventos han ocurrido cuando:

- 1) Se han realizado transacciones con terceros;
- 2) Han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de los recursos;
- 3) Han ocurrido eventos económicos externos que afecten a la empresa o a la estructura de sus recursos, cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente.

4. Elementos de los Estados Financieros

Los Elementos de los Estados Financieros son los ladrillos o componentes que los forman y pueden ser:

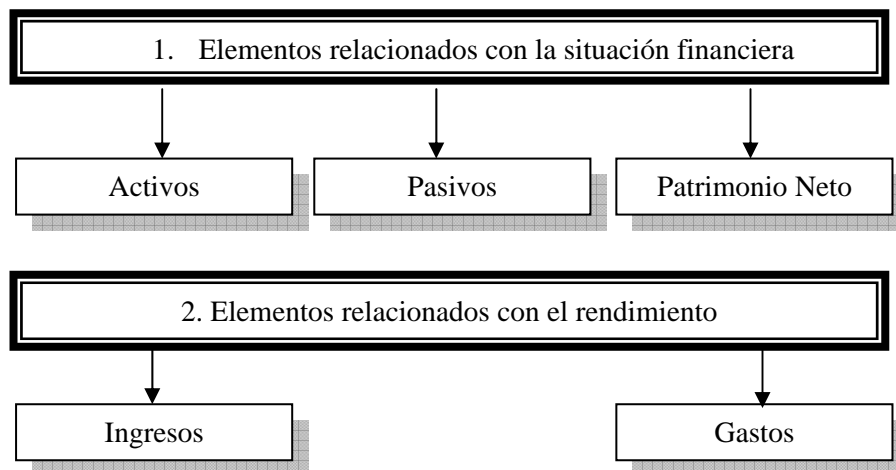
1. Relacionados con la situación financiera de la empresa; y,
2. Relacionados con el rendimiento.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA



- **Activo.-** Bienes, derechos y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados, de los que se espera obtener beneficios o rendimientos económicos en el futuro.
- **Pasivo.-** Es una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de hechos pasados, al cual para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que generan beneficios económicos.
- **Patrimonio Neto.-** Constituye la parte residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos sus pasivos. Incluye las aportaciones realizadas, ya sea en el momento de su constitución o en otros posteriores, así como los resultados acumulados u otras variaciones que le afecten.
- **Ingresos.-** Incrementos en el patrimonio neto, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos, siempre que no tengan su origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios.
- **Gastos.-** Decrementos en el patrimonio neto de la empresa, ya sea en forma de salidas o disminuciones en el valor de los activos, o de reconocimiento o aumento de los pasivos siempre que no tengan su origen en distribuciones, monetarias o no, a los socios propietarios.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



5. Criterios de Registro y Reconocimiento Contable de los Elementos de los Estados Financieros

El reconocimiento contable es el proceso por el que se incorporan a la contabilidad los diferentes elementos de los estados financieros, se produce cuando cumplen las condiciones de ser activos o pasivos, ingresos o gastos y además la entidad puede medirlos o valorarlos, utilizando el criterio de valoración que resulte más útil para la toma de decisiones (costo histórico, costo de reposición, valor neto de realización o valor actual neto, valor razonable según los casos).

- **Reconocimiento de Activos**

Los activos deben reconocerse en el balance cuando sea probable la obtención de beneficios o rendimientos futuros para la empresa y siempre que estos últimos puedan valorarse con fiabilidad.

- **Reconocimiento de Pasivos**

Los pasivos deben reconocerse cuando sea probable que, a su vencimiento, y para liquidar la obligación, deban entregarse o cederse recursos que incorporen beneficios o rendimientos económicos futuros y siempre que se puedan valorar con fiabilidad.

- **Reconocimiento de Ingresos**

El reconocimiento de un ingreso tiene lugar como consecuencia de un incremento de los recursos de la empresa, y siempre que su cuantía pueda determinarse con fiabilidad.

- **Reconocimiento de Gastos**

El reconocimiento de un gasto tiene lugar como consecuencia una disminución de recursos en la empresa, y siempre que su cuantía pueda valorarse o estimarse con fiabilidad.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



6. Criterios de Valoración

La valoración es un proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y en el estado de Ganancias y Pérdidas.

Los 10 criterios de valoración* estudiados son los siguientes:

1) Costo Histórico:

- El Costo Histórico o costo de un activo es su precio de adquisición o costo de producción.

El precio de adquisición es el importe en efectivo y otras partidas equivalentes pagadas o pendientes de pago, mas el valor razonable de las demás contraprestaciones incurridas en el momento de su adquisición debiendo estar todas ellas relacionadas con esta y ser necesarias para la puesta del activo en condiciones operativas.

El costo de producción incluye el precio de adquisición de las materias primas y otras materias consumibles, el de los factores de producción directamente imputables al activo, y la fracción que razonablemente corresponda de los gastos de producción directamente imputables al activo y la fracción que razonablemente corresponda a los gastos de producción indirectamente relacionados con el activo en la medida en que se refieran al período de producción, construcción o fabricación y se basen en el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción y sean necesarios para la puesta del activo en condiciones operativas.

- El costo histórico o costo de un pasivo es el valor que corresponda a la contrapartida recibida a cambio de incurrir en la deuda o, en algunos casos, la

* Basados en la Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, Criterios de Valoración.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

cantidad de efectivo y otros líquidos equivalentes que se espera entregar para liquidar una deuda en el curso normal del negocio.

2) Valor Razonable

Es el importe por el que puede ser adquirido un activo o liquidado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua. El valor razonable se determinará sin reducir los costos de transacción en los que pudiera incurrir en su enajenación. No tendrá en ningún caso el carácter de valor razonable el que sea resultado de una transacción forzada, urgente o como consecuencia de una liquidación involuntaria. Por lo que, el valor razonable se calculará por referencia a un valor fiable de mercado.

3) Valor Neto Realizable

Es el importe que la empresa puede obtener por su enajenación en el mercado, en el curso normal del negocio, deduciendo los costos estimados necesarios para llevarla a cabo, así como, en el caso de las materias primas y los productos en curso, los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

4) Valor actual

Es el importe de los flujos de efectivo a recibir o pagar en el curso normal del negocio, según se trate de un activo o de un pasivo, respectivamente, actualizado a un tipo de descuento adecuado.

5) Valor en Uso

El valor de uso de un activo o de una unidad generadora de efectivo es el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal del negocio, y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición teniendo en cuenta su estado actual y actualizando a un tipo de interés de mercado

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

sin riesgo, ajustado por los riesgos específicos del activo que no hayan ajustado las estimaciones de flujo de efectivos futuros.

6) Costo de Venta

Son los costos incrementales directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la empresa no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros, los impuestos sobre beneficio. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

7) Costo Amortizado

El costo amortizado de un instrumento financiero es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero o pasivo financiero, menos los reembolsos de principal, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta de Pérdidas y Ganancias, mediante la utilización del método del tipo de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolsos en el vencimiento y, para el caso de activos financieros, menos cualquier reducción de valor por el deterioro reconocido, ya sea directamente como una disminución del importe del activo o mediante una cuenta correctora de su valor.

8) Costos de transacción atribuibles a un activo o pasivo financiero

Son los costos incrementales directamente atribuibles a la compra, emisión enajenación u otra forma de disposición de un activo financiero, o la emisión o asunción de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la empresa no hubiera realizado la transacción. Entre ellos se incluyen las comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos de intervención de fedatario público y otros, y se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión, los gastos financieros, los administrativos internos.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI

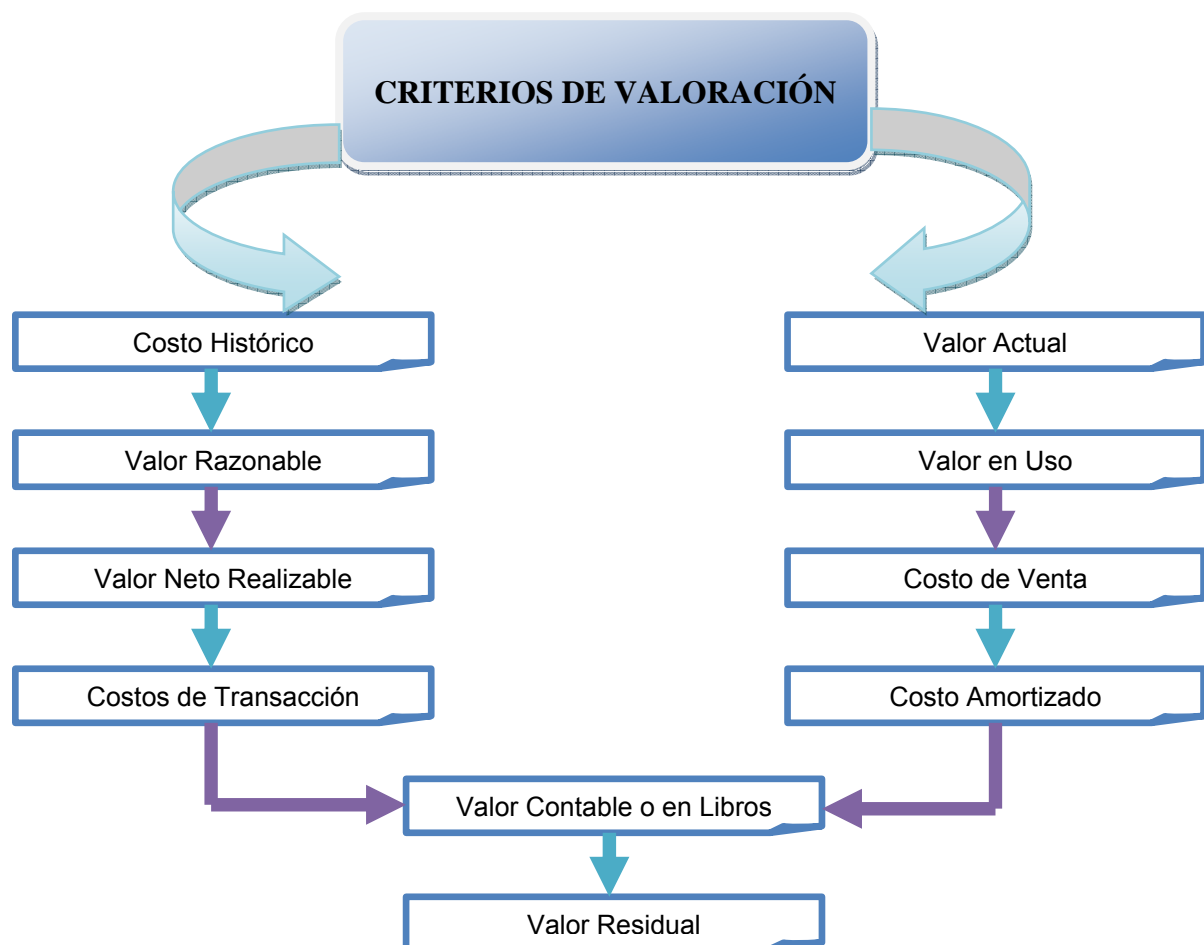


9) Valor contable o en libros

Es el importe neto por el que un activo o pasivo se encuentra registrado en balance una vez deducida, en el caso de los activos, su amortización acumulada y cualquier corrección valorativa por deterioro acumulada que se haya registrado.

10) Valor Residual

El valor residual de un activo es el importe que la empresa estima que podría obtener en el momento actual por sus venta u otra forma de disposición, una vez deducidos los costos de venta, tomando en consideración que el activo hubiese alcanzado la antigüedad y demás condiciones que se espera que tenga al final de su vida útil.



AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



7. Capital y Mantenimiento de Capital

Conceptos de Capital

La mayoría de las entidades adoptan un concepto financiero del capital al preparar sus estados financieros. Bajo esta concepción del capital, que se traduce en la consideración del dinero invertido o del poder adquisitivo invertido, capital es sinónimo de activos netos o patrimonio de la entidad. Si, por el contrario, se adopta un concepto físico del capital, que se traduce en la consideración de la capacidad productiva, el capital es la capacidad operativa de la entidad basada, por ejemplo, en el número de unidades producidas diariamente.

La selección del concepto apropiado del capital, por parte de una entidad, debe estar basada en las necesidades de los usuarios de los estados financieros. Por lo tanto, debe adoptarse una concepción financiera del capital si a los usuarios les interesa fundamentalmente el mantenimiento del capital nominal invertido o de la capacidad adquisitiva del capital invertido. Si, por el contrario, la preocupación principal de los usuarios es el mantenimiento de la capacidad productiva de la entidad, debe usarse la concepción física del capital. El concepto escogido indicará el objetivo que se espera obtener al determinar el resultado, incluso aunque puedan existir ciertas dificultades de medida al aplicar, en la práctica, la concepción elegida.

Conceptos de Mantenimiento del Capital y la Determinación del Resultado

Los conceptos de capital expuestos en el párrafo anterior dan lugar a los siguientes conceptos de mantenimiento del capital:

(a) *Mantenimiento del capital financiero.* Bajo este concepto se obtiene ganancia sólo si el importe financiero (o monetario) de los activos netos al final del periodo excede al importe financiero (o monetario) de los activos netos al principio del mismo, después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos en ese periodo.

(b) *Mantenimiento del capital físico.* Bajo este concepto se obtiene ganancia sólo si la capacidad productiva en términos físicos (o capacidad operativa) de la entidad al

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

final del periodo (o los recursos o fondos necesarios para conseguir esa capacidad) excede a la capacidad productiva en términos físicos al principio del periodo, después de excluir las aportaciones de los propietarios y las distribuciones hechas a los mismos durante ese periodo.

La principal diferencia entre los dos conceptos de mantenimiento del capital es el tratamiento de los efectos de los cambios en los precios de los activos y pasivos de la entidad. En términos generales, una entidad ha mantenido su capital si posee un importe equivalente al principio y al final del periodo. Toda cantidad de capital por encima de la requerida para mantener el capital del principio del periodo es ganancia.

Bajo el concepto de mantenimiento del capital financiero, el capital está definido en términos de unidades monetarias nominales, y el resultado es el incremento, en el periodo, del capital monetario nominal. Por tanto, los incrementos de los precios de los activos mantenidos en el periodo, a los que se denomina convencionalmente resultados por tenencia, son conceptualmente ganancias. No pueden, sin embargo, reconocerse como tales hasta que los activos sean intercambiados por medio de una transacción. Cuando el concepto de mantenimiento del capital financiero está definido en términos de unidades de poder adquisitivo constante, el resultado es el incremento, en el periodo, de la capacidad adquisitiva invertida. Por tanto, sólo la parte del incremento en los precios de los activos que exceda del incremento en el nivel general de precios se considera como resultado. El resto del incremento se trata como un ajuste por mantenimiento del capital y, por ello, como una parte del patrimonio.

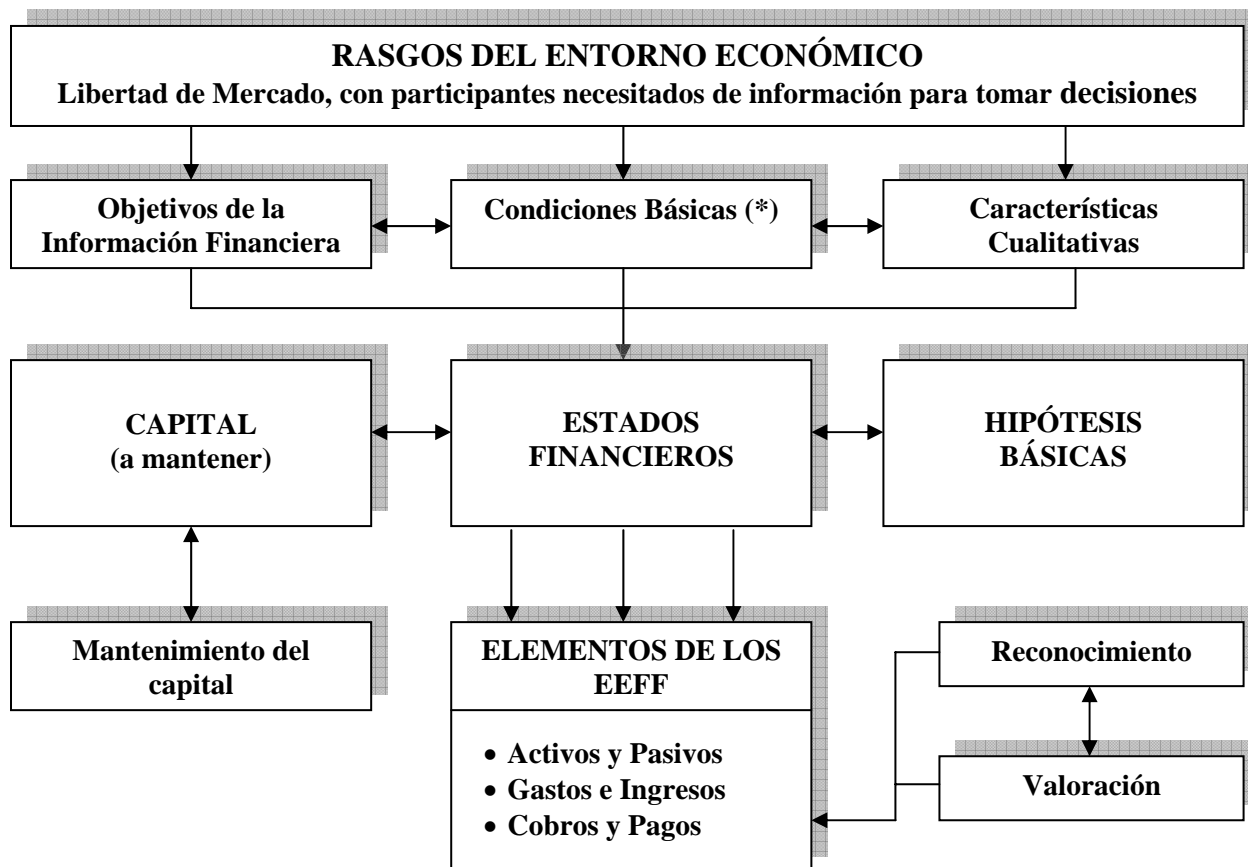
Bajo el concepto de mantenimiento del capital físico, donde el capital está definido en términos de capacidad productiva física, el resultado es el incremento habido a lo largo del periodo en ese capital. Todos los cambios de precios que afectan a los activos y pasivos de la entidad se consideran como cambios en la medida de la capacidad de producción física de la misma; y por tanto son tratados como ajustes por mantenimiento del capital que entran a formar parte del patrimonio, y nunca como ganancia.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA



(*) La información se emite regularmente por imperativo legal, tiene un carácter eminentemente financiero.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

CAPÍTULO II

RECONOCIMIENTO DE EXISTENCIAS

Características Generales

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) están diseñados para la preparación y presentación de los Estados Financieros, con el objetivo de establecer las bases para su elaboración, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes. Para alcanzar dicho objetivo, estas normas establecen, en primer lugar, requisitos generales para la presentación de cada una de las partidas reconocidas en los estados financieros y, a continuación, ofrece directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre su contenido. Los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación del desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad, la misma que se convertirá en una fuente de apoyo indiscutible para la toma de decisiones de los diferentes usuarios de la información financiera, cuyo objetivo final será la correcta toma de decisiones.

Es así que dicha información a ser presentada, se suministrará de cada una de las partidas reconocidas en los Estados Financieros; resaltando la importancia de ellas, en especial las cuentas que conforman un activo, las mismas que se reconocerán como tales cuando cumplan los siguientes criterios:

- a. Es probable que cualquier beneficio económico futuro asociado con la partida llegue a, o salga de la partida.
- b. La partida tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad.

a. La Probabilidad de Obtener Beneficios Económicos Futuros

Se utiliza, en el primer criterio de reconocimiento con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán de la entidad. La Evaluación de grado de incertidumbre correspondiente al flujo de los beneficios futuros se realiza sobre la base de la

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

evidencia relacionada con las condiciones al final del periodo sobre el que se informe que este disponible cuando se preparan los estados financieros. Esas evaluaciones se realizan especialmente para partidas individualmente significativas, y para un grupo de una gran población de elementos individualmente insignificantes.

b. Fiabilidad de Medición

El segundo criterio para el reconocimiento de una partida de activo, es que posea un costo o un valor que pueda medirse de forma fiable. Cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en los Estados Financieros. Una partida que no cumple los criterios para su reconocimiento puede ser revelada a través de notas, material informativo o cuadros complementarios.

Dentro de las cuentas que conforman un activo y consecuentemente reconocido como tal, nos encontramos con un rubro muy importante dentro de esta cuenta; las Existencias, que son la base de toda empresa comercial, producción y servicios, a través de su compra y venta; de aquí, la importancia del manejo del inventario por parte de la misma. Este manejo contable permitirá a la empresa mantener el control oportunamente, así como también conocer al final del período contable un estado confiable de la situación económica de la empresa. Cuyo inventario estará valorado a su precio de adquisición o costo de producción.

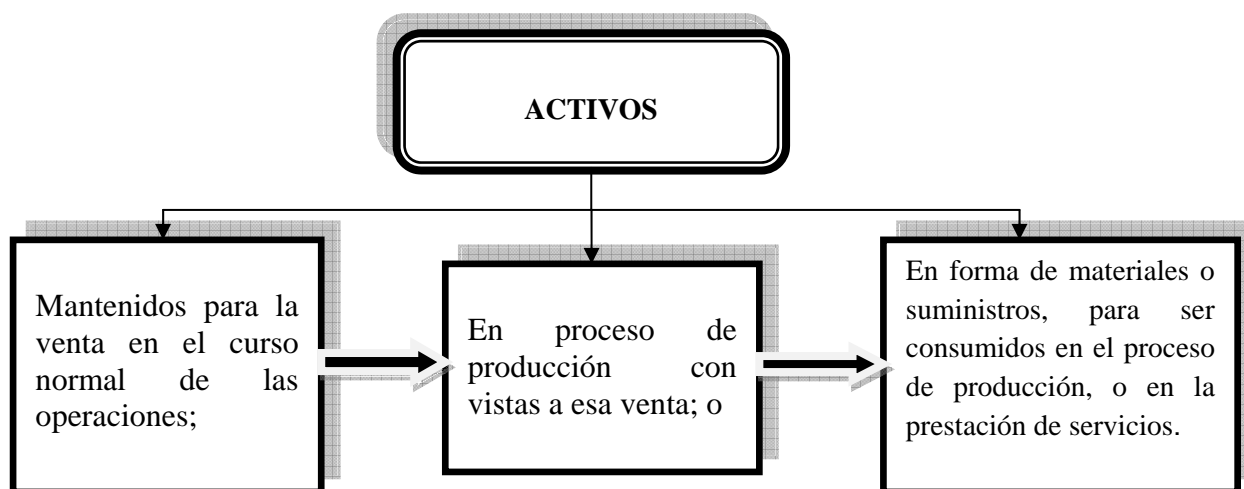
AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



Definición de Existencias

Los Inventarios que forman parte del activo corriente del balance son:



Por lo que se puede determinar una novedad destacable en cuanto al alcance de estas partidas, puesto que se incluyen las existencias procedentes de la prestación de servicios. Esta definición que, en un principio, se debe considerar extremadamente clara, no lo es tanto, sobre todo si centramos nuestro análisis en el marco conceptual de las NIC'S.

Un activo es aquel *“Bien, derecho y otros recursos controlados económicamente por la empresa, resultantes de sucesos pasados de los que se espera que la empresa obtenga beneficios o rendimientos económicos en el futuro”*¹

Si se unen ambos conceptos, se nos obligaría a considerar como existencia incluso aquel bien del cual no se tiene la propiedad, pero si el control económico, siempre y cuando permita a la empresa la obtención de beneficios o rendimientos económicos en el futuro. Todo ello permite preguntarse cuando considerar una existencia como tal.

En síntesis, se puede decir que se incluyen en existencias:

- Los elementos que se encuentren físicamente en la empresa, con las siguientes excepciones:

¹ GARCIA BENAÚ, María Antonia, VICO MARTINEZ, Antonio, Introducción a la Contabilidad Financiera, Madrid.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

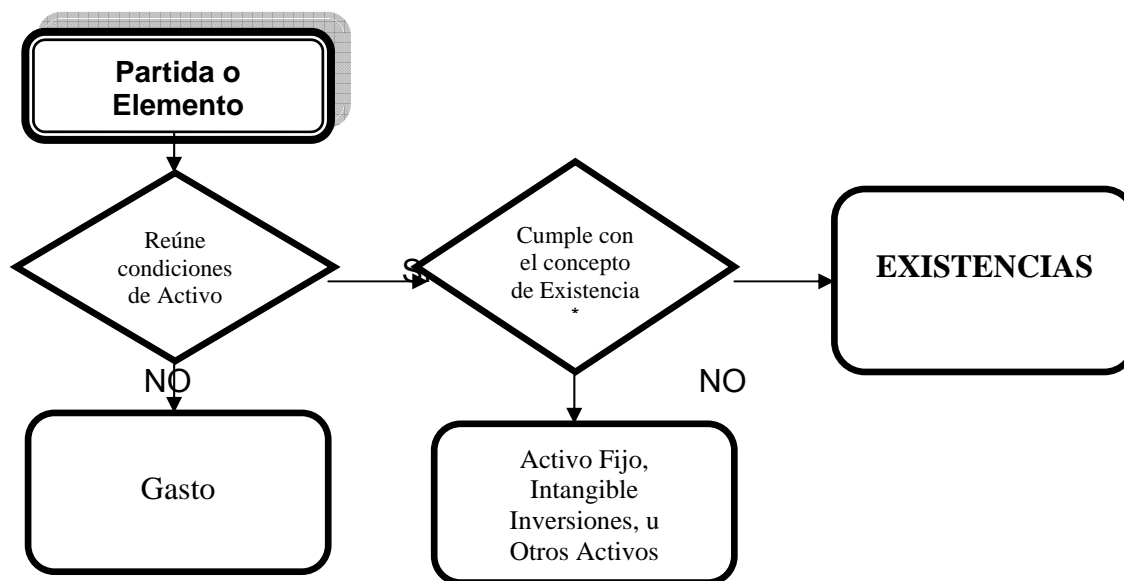
- Los recibidos en consignación.
 - Los recibidos en depósito.
 - Los que estén pendientes de aprobar su compra.
 - Y en general se exceptuarán todos aquellos cuyos riesgos derivados de la propiedad no sean de la empresa.
-
- Los elementos en poder del proveedor pero sobre los que se mantienen riesgos de su propiedad.
 - Los que estén en consignación en poder de los clientes.
 - Los que se hayan entregado en depósito por cualquier razón: almacenaje, reparación, procesamiento, etc.
 - Los que se encuentren en tránsito hacia un cliente que no se hayan transferido los riesgos.
 - Los que se encuentren en tránsito hacia la empresa y se hayan transferido los riesgos.

Reconocimiento de la Partida de Existencia

El reconocimiento, es un proceso de incorporación de las distintas cuentas a los Estados Financieros, para una partida de Existencias lo resumimos en el siguiente esquema:

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



A continuación, se presenta una clasificación de existencias de acuerdo a la función misma que desarrolla cada empresa, entre esas podemos encontrar las siguientes:

1. Existencias destinadas a ser usadas en el Proceso Productivo de la Empresa

- **Materias primas.** Son aquellas que se utilizan en la fabricación del producto al que se dedica la empresa, por lo que se elaboran o transforman.
- **Otros aprovisionamientos.** Son existencias que no tienen la consideración de materias primas, pero que se emplean sin cesar, al ser imprescindibles, en la realización del proceso productivo, Dentro de éstas se puede citar: los combustibles que se consumen para que funcionen ciertas máquinas, los embalajes que envuelven los muebles al ser transportados, las cerraduras de los armarios, etc.

2. Existencias en Proceso de Transformación

- **Productos en curso.** Al cierre del ejercicio, puede haber productos que se encuentran en fase de formación o transformación en un centro de actividad determinado, estos son los productos en curso o en fase de fabricación.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Cabe señalar que también se deben considerar los servicios en curso dentro de esta categoría de existencias.

- **Productos semiterminados.** Son productos fabricados por la empresa pero que aún están pendientes de elaboración, incorporación o transformación para lograr los productos deseados. Habitualmente, éstos no se destina a la venta, pero puede acontecer esta circunstancia.

3. Existencias en Disposición de ser vendidas

- **Productos terminados.** Son los fabricados por la empresa, dedicando todos sus esfuerzos a su obtención, puesto que la venta de éstos a los consumidores o a otras empresas constituye el objeto de la actividad empresarial.
- **Existencias comerciales.** También conocidas como mercaderías. Se caracterizan porque la empresa las vende tal y como las adquirió, sin transformación ni elaboración alguna.

4. Otras Existencias

- **Subproductos.** Son los productos que revisten un carácter secundario o accesorio en relación a la fabricación principal.
- **Residuos.** Son existencias que se atienen, inevitablemente, al fabricar los productos o subproductos, que tienen valor intrínseco y pueden ser utilizados o vendidos.
- **Materiales recuperados.** Son las existencias que, por tener valor intrínseco, entran nuevamente en almacén después de haber sido utilizadas en el proceso productivo.

Con el objetivo de demostrar como funciona una cadena productiva, que resulta un poco mas compleja que el tratamiento contable que recibe una empresa comercial, la cual se dedica únicamente a la compra y venta de las mismas, sin que esta sufra ningún proceso de cambio; es por ello, que se demuestra a continuación un claro ejemplo, que nos da a conocer el proceso de transformación que se va a someter la madera hasta la obtención final de un mueble, partiendo de ciertas materias primas.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Claro está, que para fabricarlo se han realizado distintas actividades, por lo que se distinguen distintos centros de actividad.



En este caso, los centros de actividad son: el de serrado y planchado, el de encolado y el de barnizado.

Es así; que proponemos un Plan de Cuentas, basados en los nuevos cambios establecidos de acuerdo a la normativa vigente de las NIIF, el mismo que nos brindará una visión más amplia, en lo que respecta a la nueva estructura aplicada en todos y cada una de las cuentas que van a intervenir en el proceso de elaboración de los Estados Financieros, enfatizando en la partida de nuestro desarrollo de tesis que son la Existencias, que esta estructurado de forma sintetizada, como sigue a continuación:

EXISTECIAS	
Cuenta	
Comerciales	
Materias Primas	
Otros Aprovisionamientos	
Productos en Curso	
Productos Semiterminados	
Productos Terminados	
Subproductos, Residuos y Materiales Recuperados	
Deterioro del valor de las Existencias	
Pérdidas por Deterioro de Existencias	
Reversión del Deterioro de Existencias	

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

CAPITULO III

ADQUISICIÓN DE EXISTENCIAS

Aspectos Generales

El proceso de adquisiciones de bienes y servicios, se convierte en una sección muy importante del tratamiento contable que reciben las Existencias de acuerdo con la NIC. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias, es la cantidad de costo que debe ser reconocido como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos relacionados sean reconocidos. Por lo que se proporciona una guía práctica para la determinación de ese costo; así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el valor en libros al valor neto realizable. Así como también, en los capítulos subsiguientes proporciona guías sobre las fórmulas de costo que son usadas para asignar costos a las existencias.*

Este apartado tiene como objeto la aplicación del Sistema Permanente de Inventarios, el mismo que debe regir en el control o seguimiento que se den a las mercancías de una Empresa o la prestación de servicios en el Ecuador. Con este sistema se logra que los inventarios se mantengan siempre al día, pero requiere llevar un juego completo de kárdex para el registro de entradas, salidas y saldos de inventarios. Este inventario no exime a la empresa de la realización de un recuento físico periódico, con el fin de comprobar el mismo y detectar y ajustar las diferencias detectadas que pudieran deberse a deterioros, pérdidas y robos.

En el sistema permanente, las compras de mercancías o Materia prima se contabilizan en un debito a la cuenta de Existencias (Activo).

- El cargo a inventario (por las compras) sirve para llevar un registro actualizado del inventario disponible. La cuenta inventario y la cuenta costo de mercancías vendidas llevan un saldo actual durante el periodo.

* El objetivo y el alcance de la NIC 2 fueron modificados mediante la eliminación de la expresión “mantenidos en el contexto del sistema de costo histórico”, a fin de aclarar que la Norma se aplica a todos los inventarios que no se encuentran específicamente excluidos de su alcance.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI

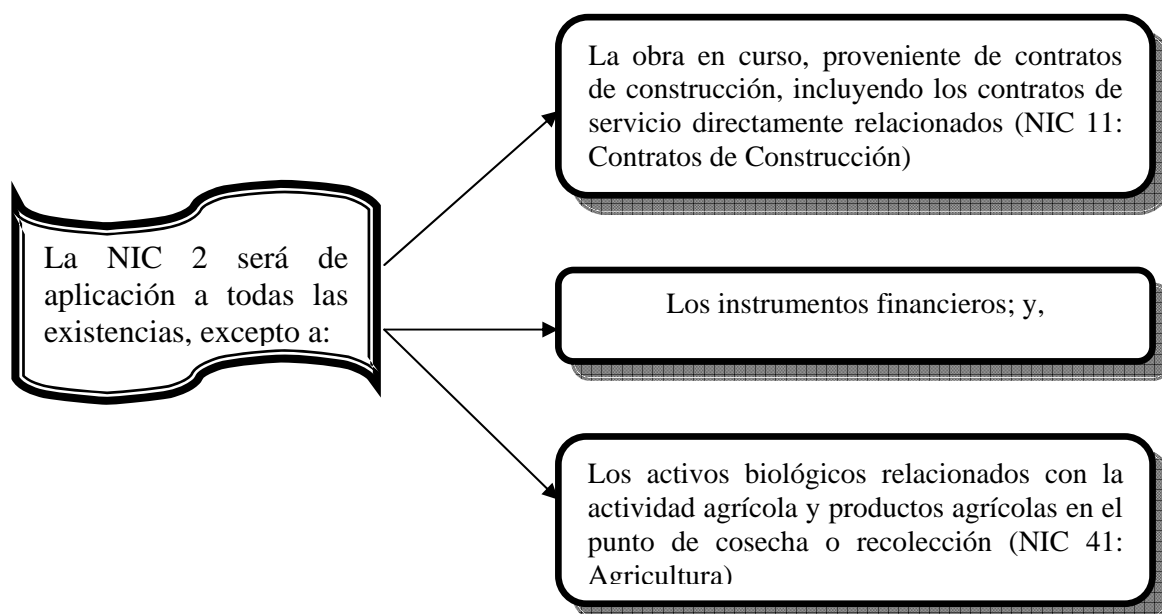


UNIVERSIDAD DE CUENCA

En el sistema de inventario perpetuo o permanente, cuando el negocio realiza una venta, se necesitan dos asientos.

- La compañía registra la venta de la manera usual, carga a efectivo o a cuentas por cobrar y abona a ingresos por ventas el precio de las mercancías vendidas. La compañía carga también a costo de mercancías vendidas y abona el costo a inventario.

Alcance



Es importante resaltar que esta norma no se aplicará para valorar existencias que sean mantenidas por:

- a) Productores de productos agrícolas y forestales, de productos agrícolas después de la cosecha o recolección, así como de minerales y productos minerales, siempre que sean medidos por su valor neto realizable, de acuerdo con prácticas bien consolidadas en esos sectores. En el caso de que esas existencias se midan al valor neto realizable, los cambios en este valor

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

se reconocerán en el resultado del ejercicio en que se produzcan dichos cambios.*

b) Intermediarios que comercien con materias primas cotizadas, siempre que valoren sus existencias al valor razonable menos los costos de venta. En el caso de que esas existencias se contabilicen por un importe que sea el valor razonable menos los costos de venta, los cambios en dicho importe se reconocerán en el resultado del ejercicio en que se produzcan los mismos.*

Las existencias mantenidas por productores de productos agrícolas y forestales se valorarán por su valor neto realizable en ciertas fases de la producción. Esas existencias se excluyen únicamente de los requerimientos de valoración establecidos en esta Norma.

Las existencias que comercializan los intermediarios las cuales son compradas por ellos para luego ser vendidas en un futuro próximo y generar ganancias procedentes de las fluctuaciones en el precio o un margen comercial. Cuando esas existencias se contabilicen por su valor razonable menos los costos de venta, quedarán excluidas únicamente de los requerimientos de valoración establecidos en esta Norma.

Los intermediarios (a veces llamados distribuidores) compran o venden materia prima cotizada (por ejemplo, café, granos, azúcar, petróleo, crudo y oro) para terceros por cuenta propia. Un intermediario que comercia con materias primas cotizadas tiene inventarios que adquiere, principalmente con el propósito de vender en un futuro próximo para generar ganancias por las fluctuaciones en el precio o márgenes de comercialización. A fin de reflejar la esencia económica de tales transacciones, a menudo los intermediarios que comercian materias primas cotizadas miden sus inventarios a un valor razonable menos los costos de venta.

* La versión previa de la NIC 2, fue modificada para sustituir el término “minas de mineral” por “minerales y productos minerales”, con el fin de clarificar que la exención en el alcance no se limita únicamente a los primeros pasos de la extracción de minas de mineral.

* Los numerales a y b; establece una clara distinción entre los inventarios que quedan totalmente fuera del alcance de la Norma (descritos en el párrafo anterior) y aquéllos que quedan fuera del alcance de los requerimientos de medición, pero que están sometidos a los demás requisitos establecidos en la Norma.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Valoración del Inventario

Es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada uno de los elementos integrantes de los Estados Financieros.

Los Inventarios se valorarán al menor entre:

- El Costo de los Inventarios, o;
- El Valor Neto Realizable.
- **Costos de los Inventarios.-** Comprenderá todos los costos derivados de la adquisición y transformación de los mismos, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación de actuales.

COSTOS DE LOS INVENTARIOS	+	COSTOS DE COMPRA	+	COSTOS DE COVERSIÓN	+	COSTOS EXTRAS
		- Precio de Compra;		-Costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como mano de obra directa;		-Todos los otros costos de los inventarios, solamente en la extensión en que se
		-Derechos de importación y otros impuestos no recuperables;		-Asignación sistemática de gastos generales de producción fijos y variables.		incurren para hacer que los inventarios estén en su localización y condición presente
		-Transporte;				
		-Y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de bienes terminados, materiales y servicios				

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

		Los descuentos comerciales, las devoluciones y otros elementos similares se deducen al determinar los costos de compra.		La entidad tiene que asignar los gastos generales de producción a los costos de conversión, haciéndolo con base en la capacidad normal de las instalaciones de producción.	
--	--	---	--	--	--

- **El Valor Neto Realizable.-** Es el precio estimado de venta de un Activo en el curso normal de la explotación, menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Precio Estimado De Venta
(-) Costos estimados de Producción
(-) Costos necesarios para la venta
(=) VALOR NETO REALIZABLE

Por consiguiente, la entidad tiene que calcular el valor de los inventarios de acuerdo con los dos métodos y contabilizarlo de acuerdo con el más bajo.

EJEMPLO 1: Valor Neto Realizable

El costo de una mercancía en una Empresa es de \$200,00 y es práctica de la empresa, empaquetarla y trasladarla hasta el cliente lo cual significa \$10,00 y se paga 10% de comisiones al vendedor. Se ha comprobado que esta mercadería ha sido vendida en el siguiente mes en \$210,00.

Se pide: Aplicar la NIC2 con respecto al valor neto realizable

Valor Neto Realizable: $210,00 - 10,00 - 21,00 = 179,00$

Diferencia con el Costo: $200,00 - 179,00 = 21,00$

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

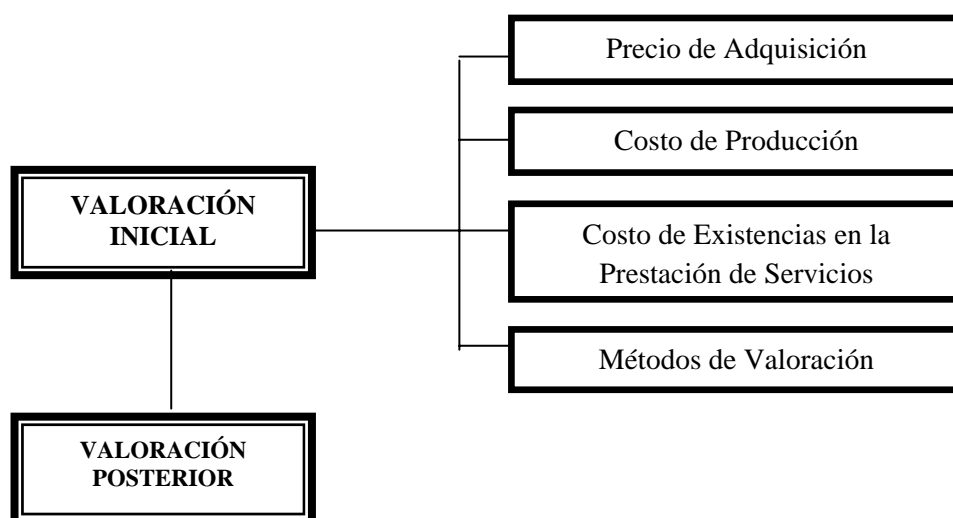
Debe efectuarse una corrección valorativa por 21,00, con cargo a resultados que lo veremos mas adelante.

- **Valor Razonable:** Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelar un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua.

Destacamos que el Valor Neto Realizable es un valor específico para la entidad, es decir un valor de precio estimado de venta de un activo, mientras que el Valor Razonable (Valor Justo), es aquel valor no específico por la empresa, por lo tanto puede ser que el Valor Neto Realizable puede no ser igual al valor razonable menos los costos de venta.

Se puede distinguir dos momentos en la valoración de las existencias, una valoración inicial, cuando las existencias se incorporan al patrimonio de la Sociedad, y una valoración posterior.

Así en un primer momento las Existencias se valorarán al precio de adquisición o costo de Producción, como se detalla a continuación:

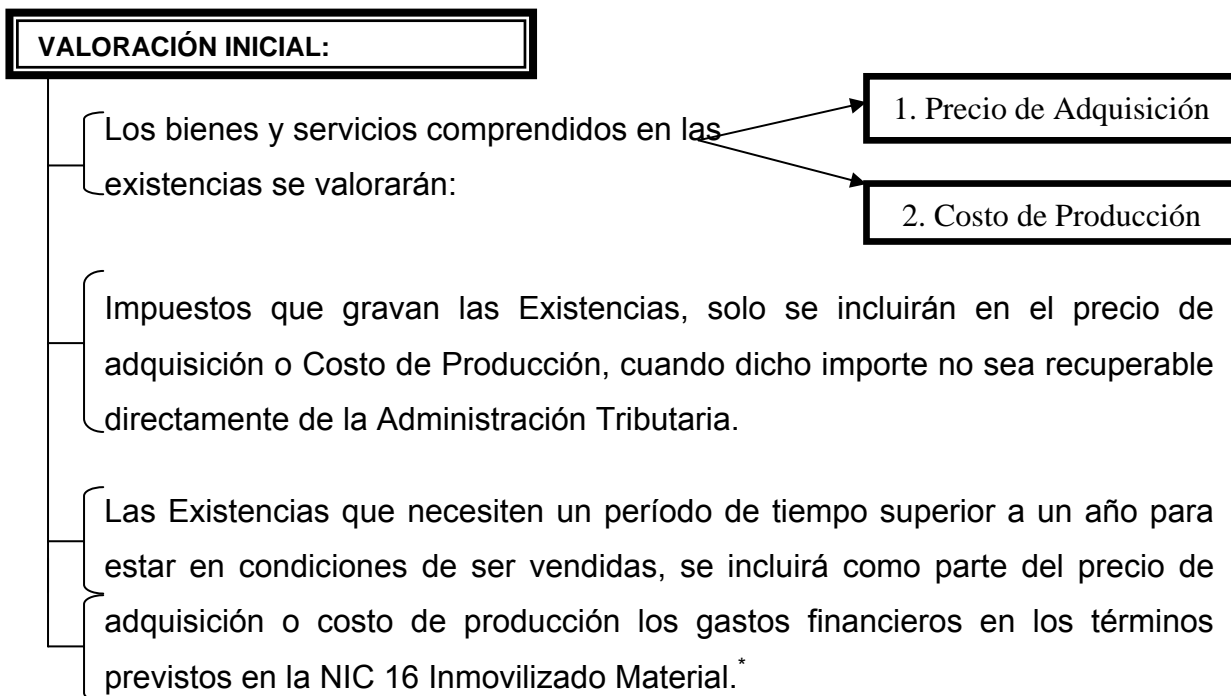


AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



Valoración Inicial



Por lo tanto, se deberán reconocer y contabilizar en los registros contables:

- Las compras al Precio de Adquisición
- La fabricación o producción a Costo de Producción

* Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del periodo de aplazamiento, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NIC 23, que lo veremos más adelante.

AUTORES:

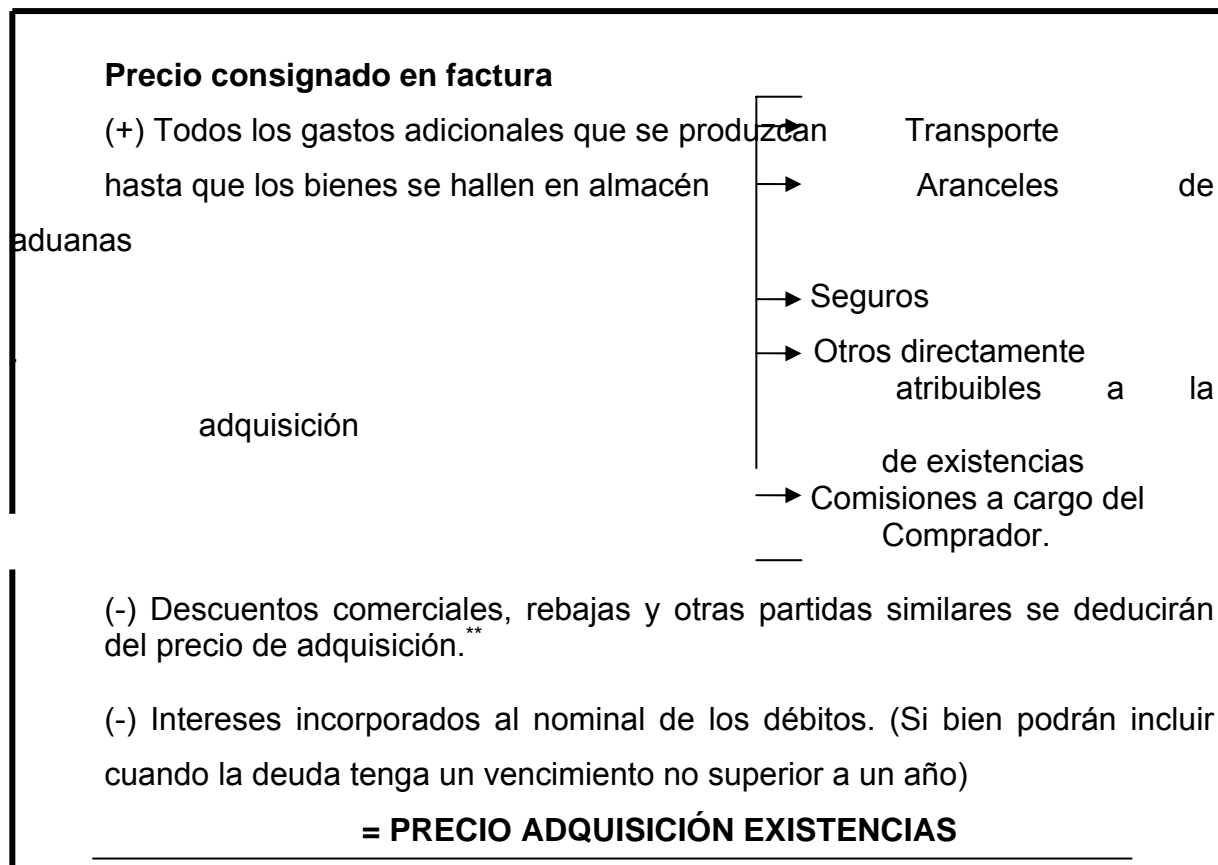
HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

1. Precio de Adquisición

El precio de adquisición de los Inventarios incluye:



Consideraciones:

1. Por lo que se refiere a los descuentos y rebajas del Precio de Adquisición, no se diferencia entre la naturaleza del descuento, ni entre el momento en que se concede. Por consiguiente, debemos concluir que cualquier descuento que se pueda identificar con una determinada compra de existencias minorará su precio de adquisición.

** Esta precisión supone una novedad interesante respecto a la legislación anterior, Los descuentos por pronto pago o pago adelantado y por volumen reciben un tratamiento distinto, adoptando así el planteamiento recogido de la norma internacional.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

La principal novedad en este punto se refiere a los descuentos por pronto pago, que de acuerdo con la normativa anterior de contabilidad, tenían un tratamiento de ingreso de naturaleza financiera y que no afectaba el precio de adquisición de las existencias, pero con la adopción de las NIIF se los considera como un rubro que reduce al precio de adquisición, afectando a la determinación del consumo de existencias que se recoge en el modelo de Pérdidas y ganancias.

2. Por lo que se refiere a la forma de registrar contablemente los descuentos podemos diferenciar:

- Descuentos y rebajas, de cualquier naturaleza, incluidos en factura, minorarán el importe a registrar en la cuenta de compras.
- Descuentos, bonificaciones y rebajas comerciales posteriores a la factura, se contabilizarán en las cuentas por Volumen en Compras y Devoluciones de Compras y operaciones similares.
- Descuentos por pronto pago no incluidos en factura, se registrarán en la cuenta Descuentos sobre Compras por Pronto Pago.

3. Por lo que se refiere a los intereses incorporados al nominal, la NIC 2 establece como regla general su no inclusión en el precio de adquisición, si bien establece la posibilidad de incorporarlos cuando se trate de deudas con vencimiento no superior a un año, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

1. Que la deuda no tenga un tipo de interés contractual.
2. Que el efecto de no actualizar los flujos de efectivo no sea significativo.

Es así que con lo dispuesto en la NIC 2, se procederá a poner en relación con el tratamiento que se da a las deudas comerciales, el mismo que hace mención la NIC 39 Instrumentos Financieros.

De acuerdo con la citada NIC 39, las deudas comerciales se valorarán:

- Con vencimiento superior a un año: inicialmente por su valor razonable, posteriormente por su costo amortizado.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- Con vencimiento no superior a un año: podrán valorarse, tanto inicial como posteriormente, por su valor nominal, siempre que se cumplan las dos anteriores condiciones.

A continuación expondremos una serie de ejemplos para aclarar lo expuesto en relación con el precio de adquisición:

EJEMPLO 2: Precio De Adquisición

La sociedad ABC adquiere 1.000 unidades de la mercadería X con las siguientes condiciones:

- Importe unitario: \$10,00
- Descuentos consignados en factura:
 - Por pronto pago: \$500,00
 - Por volumen: \$300,00
- Gastos de transporte: \$500,00

Determinación del precio de adquisición:

Importe facturado	10.000,00
– Descuentos	800,00
+ Gastos adicionales	500,00
Precio de adquisición	9.700,00
Precio unitario	9,7

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

De acuerdo con lo expuesto anteriormente, el descuento por pronto pago incluido en factura minorará el importe a registrar en la cuenta de compras:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
01-01-2010	Inventario de Mercaderías	9.700,00	
	IVA Pagado	1.164,00	
	Bancos		10.767,00
	RTC IR 1% x Pagar		97,00
	P/R Compra de mercadería a ECUSPORT Según F/ 001-004-001689.		

EJEMPLO 3: Precio de Adquisición

La sociedad XYZ adquiere 1.000 unidades de la mercadería X con las siguientes condiciones:

- Importe unitario: \$10,00
- Gastos de transporte: \$500,00
- Descuentos posteriores:
 - Por defecto de calidad: \$1.000,00
 - Por pronto pago: \$500,00

Determinación de Precio de Adquisición:

Importe facturado	10.000,00
– Descuentos	1.500,00
+ Gastos adicionales	500,00
Precio de adquisición	9.000,00
Precio unitario	9,00

La NIC 2 como hemos señalado anteriormente, considera que todos los descuentos identificables con las adquisiciones, con independencia de su naturaleza y del momento de su concesión minoran el precio de adquisición.

Por lo que se refiere a su registro contable, se realizarán las siguientes anotaciones:

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- En el momento de la compra:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
06-03-2010	Inventario de Mercaderías	10.500,00	
	IVA Pagado	1.260,00	
	Bancos		11.655,00
	RTC IR 1% x Pagar		105,00
	P/R Compra de mercadería a ECUSPORT Según F/ 001-004-01690		

- Por el descuento posterior por defecto de calidad:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
06-03-2010	Bancos	1.120,00	
	Devolución de Compras		1.000,00
	IVA en Compras		120,00
	P/R devolución de la mercadería a ECUSPORT Según F/ 001-004-01690		

- Por el descuento posterior por pronto pago:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
06-03-2010	Bancos	500,00	
	Descuentos por Pronto Pago		500,00
	P/R descuentos aplicados a la compra de ECUSPORT Según F/ 001-004-01690		

El registro contable es idéntico al establecido en la normativa anterior de contabilidad, con la salvedad de la naturaleza no financiera del descuento por pronto pago.

EJEMPLO 4: Precio de Adquisición

La sociedad G adquiere 1.000 unidades de la mercadería X con las siguientes condiciones:

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- Importe unitario al contado: \$10,00
- Forma de pago: se aplaza el pago 18 meses, ascendiendo los gastos de aplazamiento \$600,00 (no se trata de un interés contractual).
- Importe consignado en factura: \$10.600,00

Determinación del precio de adquisición:

Precio de adquisición	10.000,00
Precio unitario	10,00

La NIC 2, considera que los intereses incorporados al nominal de los débitos no se incluirán en el precio de adquisición cuando la deuda tenga un vencimiento superior a un año.

“Las deudas comerciales con vencimiento superior a un año se valorarán inicialmente por su valor razonable, y posteriormente por su costo amortizado.”²

En cuanto al registro contable, se realizarán las siguientes anotaciones:

- En el momento de la compra, se registrará la deuda por su valor razonable:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
01-05-2010	Inventario de Mercaderías	10.000,00	
	IVA Pagado	1.200,00	
	Proveedores		11.100,00
	RTC IR 1% x Pagar		100,00
	P/R Compra de mercadería a ECUSPORT Según F/ 001-004-01691		

- Por el devengo de intereses (en su caso, procederá la correspondiente periodificación teniendo en cuenta el interés efectivo de la deuda):

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
02-05-2010	Intereses de Deudas Financieras	600,00	

² Normas Internacionales de Información Financiera, NIC 39, Instrumentos Financieros, Valoración Inicial.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

	Proveedores		600,00
	P/R intereses pagados de la compra a ECUSPORT Según F/ 001-004-01691		

- Por el pago:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
05-05-2010	Proveedores	11.700,00	
	Bancos		11.700,00
	P/R pago de la compra a ECUSPORT y sus intereses Según F/ 001-004-01691		

Una vez visto el registro contable que se aplicará a los intereses incorporados al nominal de los débitos en el Precio de Adquisición, se deberá tener en cuenta la gran diferencia que existe en su tratamiento contable con la normativa aplicada anteriormente, como se presenta a continuación:

Determinación del precio de adquisición:

Precio de adquisición	10.000,00
Precio unitario	10,00

- En el momento de la compra, se registrará la deuda por su valor razonable:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
01-05-2010	Inventario de Mercaderías	10.000,00	
	IVA Pagado	1.200,00	
	Gastos por Intereses Diferidos	600,00	
	Proveedores		11.700,00
	RTC IR 1% x Pagar		100,00
	P/R Compra de mercadería a ECUSPORT Según F/ 001-004-01691		

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- Por el devengo de intereses

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
02-05-2010	Intereses de Deudas a Corto Plazo	600,00	
	Gastos por Intereses Diferidos		600,00
	P/R pago de intereses de la compra a ECUSPORT Según F/ 001-004-01691		

- Por el pago:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
05-05-2010	Proveedores	11.700,00	
	Bancos		11.700,00
	P/R pago de la compra a ECUSPORT y sus intereses Según F/ 001-004-01691		

EJEMPLO 5: Precio de Adquisición

La sociedad MICRO adquiere 1.000 unidades de la mercadería X con las siguientes condiciones:

- Importe unitario al contado: \$10,00
- Forma de pago: se aplaza el pago 4 meses, ascendiendo los gastos de aplazamiento \$200,00 (no derivan de un tipo de interés contractual).
- Importe consignado en factura: \$10.200.00

-SOLUCIÓN A:

Determinación del precio de adquisición:

Precio de adquisición	10.200,00
Precio unitario	10,20

La NIC 2 considera que podrán incluirse los intereses incorporados a los débitos con vencimiento no superior a un año, siempre que se cumplan determinadas condiciones.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

“Las deudas comerciales, con vencimiento no superior a un año, podrán valorarse, tanto inicial como posteriormente, por su valor nominal”³

Registro contable:

- En el momento de la compra, registramos la compra y la deuda con incorporación de los intereses:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
01-06-2010	Inventario de Mercaderías	10.200,00	
	IVA Pagado	1.224,00	
	Proveedores		11.322,00
	RTC IR 1% x Pagar		102,00
	P/R Compra de mercadería a ADELCA Según F/ 002-001-0870		

- Por el pago:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
02-06-2010	Proveedores	11.322,00	
	Bancos		11.322,00
	P/R pago de la compra a ADELCA Según F/ 002-001-0870		

-SOLUCIÓN B

Determinación del precio de adquisición:

Precio de adquisición	10.000,00
Precio unitario	10,00

³ Normas Internacionales de Información Financiera, NIC 39, Instrumentos Financieros, Valoración Inicial

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

La NIC 2, considera que podrán incluirse en el precio de adquisición los intereses incorporados a los débitos con vencimiento no superior a un año, siempre que se cumplan las condiciones señaladas anteriormente.

“Las deudas comerciales con vencimiento no superior a un año que no se registren por su valor nominal se valorarán por su valor razonable, será el precio de la transacción (valor razonable de la contraprestación recibida).”⁴

Registro contable:

- En el momento de la compra:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
01-06-2010	Inventario de Mercaderías	10.000,00	
	IVA Pagado	1.200,00	
	Proveedores		11.100,00
	RTC IR 1% x Pagar		100,00
	P/R compra de mercadería a ADELCA Según F/ 002-001-0870		

- Por el devengo de intereses (en su caso, procederá la correspondiente periodificación teniendo en cuenta el interés efectivo de la deuda):

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
02-06-2010	Intereses de Deudas Financieras	200,00	
	Proveedores		200,00
	P/R pago de intereses de la compra a ADELCA según F/ 002-001-0870		

- Por el pago:

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
02-06-2010	Proveedores	11.300,00	
	Bancos		11.300,00

⁴ Normas Internacionales de Información Financiera, NIC 39, Instrumentos Financieros, Valoración Inicial.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

			0
	P/R pago de la compra ADELCA según F/ 002-001-0870		

2. Costo de Producción

Este concepto se utiliza para la valoración inicial de existencias que son elaboradas internamente, detalladas a continuación:

- Productos Terminados
- Productos Semiterminados
- Productos en Curso
- Subproductos
- Residuos
- Materiales recuperables

Así pues, el costo de producción de las existencias requiere básicamente dos tipos de costo:

- El de las materias primas; y,
- De los costos de transformación

El costo de producción lo constituye:

Precio de adquisición de las Materias Primas y otras Materias Consumibles

- (+) Los costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa.
- (+) También deberá añadirse la parte que razonablemente corresponda de los costos indirectamente imputables a los productos (fijos o variables), de que se trate en la medida en que tales costos correspondan al período de fabricación, elaboración o construcción y se basen en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.

(=) COSTO DE PRODUCCIÓN DE LAS EXISTENCIAS

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Para poder establecer de forma clara los costos directos e indirectos que se van a incorporar al Costo de Producción, se realizará una breve descripción de sus definiciones.

- **Costos Directos:** Son aquellos que pueden identificarse, medirse, y valorarse en los distintos productos, por ende se puede asignar de forma inequívoca a un determinado producto.
- **Costos Indirectos:** Son aquellos costos que no es posible, o bien es muy dificultoso costoso identificar, medir y valorar en cuánto han contribuido a cada unidad de los distintos productos fabricados, por lo que se hace necesario emplear algún criterio de distribución previamente definido.

Los costos Indirectos se dividen en:

1. Costos Indirectos Fijos, y;
2. Costos Indirectos Variables.

1. Los Costos Indirectos Fijos son todos aquellos que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de fábrica, así como el costo de gestión y administración de planta.

2. Los Costos Indirectos Variables son todos aquellos que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.

EJEMPLO 6: Costo de Producción

La sociedad ACERIA S.A.; se dedica a la fabricación del producto X presentando la siguiente información:

- Consumo de materias primas: \$100.000,00
- Mano de obra directa: \$60.000,00
- Costos indirectos de fabricación: \$40.000,00
- Costos comerciales: \$10.000,00
- Unidades producidas: 2.000 unidades

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Costo de Producción:

Consumo de materias primas	100.000,00
Mano de obra directa	60.000,00
Costos indirectos de fabricación	40.000,00
Costo de producción del período	200.000,00

Costo de producción unitario: $200.000,00 / 2.000 = 100,00$

Una vez establecido los parámetros a seguir en el Costo de Producción, ahora determinaremos su valoración inicial y por ende la determinación del costo a registrarse en la contabilidad, siguiendo las directrices mencionadas en la NIC 2.

EJEMPLO 7: Determinación del Costo

AMEK. CIA LTDA. Fabrica 3 productos:

- Tina jade 23 bone jaspe
- Laboratorio family pequeño blanco porcelana
- Meson 63 borde x ml

Que se venden a establecimientos minoristas por todo el país. Por diversas razones, la entidad ha experimentado cambios en el costo y en los precios de venta de dichos productos en la última parte del ejercicio 2010. La entidad ha mantenido un margen de beneficios del 10%.

TIPO DE PRODUCTO	Tina jade 23 bone jaspe	Laboratorio family pequeño blanco porcelana	Meson 63 borde x ml
Unidades en existencia 31/2010	2.000unidades	3.000unidades	4.000unidades
Precio de Venta	40,00	44,00	80,00
COSTOS Promedio durante el año			
Materiales	17,00	22,00	30,20
Mano de Obra	14,80	17,00	16,80
Gastos de Fabricación	4,40	8,00	11,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Gastos Administrativos	4,00	6,00	8,00
Costos de Enajenación	2,00	4,00	8,00
Cierre Ejercicio (31/12/2010)	0	0	0
Materiales	16,00	13,00	31,00
Mano de Obra	14,00	12,00	21,00
Gastos de Fabricación	4,00	9,00	12,00
Gastos Administrativos	4,00	6,00	8,00
Costos de Enajenación	2,00	4,00	8,00

A continuación mostraremos los cálculos desarrollados para determinar los precios de los inventarios de la Empresa.

TIPO DE PRODUCTO	Tina jade 23 bone jaspe	Labatorio family pequeño blanco porcelana	Mesón 63 borde x ml
COSTO Promedio durante el año			
Materiales	17,00	22,00	30,20
Mano de Obra	14,80	17,00	16,80
Gastos de Fabricación	4,40	8,00	11,00
TOTAL	36,20	47,00	58,00
Valor Neto Realizable			
Precio Actual de Venta menos costos de enajenación (Costos de Ventas)	38,00	40,00	72,00
Costo a Calcular	36,20	40,00	58,00
Unidades	2.000unidades	3.000unidades	4.000unidades
TOTAL	72.400,00	120.000,00	232.000,00

Para estos artículos producidos por la Empresa se ha comparado su Costo contra su VNR, tomándose en cuenta el menor entre estos dos. De tal forma que el valor unitario seleccionado se multiplica por el número de existencias, y así obtener el total a registrar en los Estados Financieros. El valor total de los inventarios asciende a 424.400,00

EJERCICIO 8: Determinación del Costo

Una entidad tiene cuatro artículos en su inventario, y a continuación se detallan su costo en libros y su valor neto realizable.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Articulo	Costo	Valor Neto Realizable
A	2.000,00	1.900,00
B	5.000,00	5.100,00
C	4.400,00	4.550,00
D	3.200,00	2.990,00
Total	14.600,00	14.540,00

Determinar el menor entre el Costo y el Valor Neto Realizable:

- a. Con respecto a articulo por articulo
- b. Con respecto al grupo de artículos

Para responder al literal a), procedemos a comparar cada uno de los valores en cada artículo, eligiendo el menor entre éstos. Así, para el artículo A, el valor a registrar en los Estados Financieros es 1.900,00 (Valor Neto Realizable). Para el articulo B, mantenemos los 5.000,00 (Costo). Para el artículo C, mantenemos los 4.400,00 (Costo), y finalmente, para el artículo D, registramos 2.990,00 (Valor Neto Realizable). Con estas consideraciones, la cuenta inventarios presentará un saldo por 14.290,00 en el Estado de Situación Financiera, que es la suma de los valores ajustados de los cuatro artículos

Para responder al literal b), procedemos a comparar los totales de Costo y Valor Neto Realizable para los cuatro artículos, considerando el menor. En consecuencia, se elige los 14.540,00 y los saldos de todos los artículos quedarían, en realidad, al Valor Neto Realizable.

Cuando se trata de ajustar el saldo de la cuenta inventarios, se sugiere utilizar el método descrito en el literal a). La comparación para cada tipo de artículo permite una mejor valoración, y además, se aproxima mucho más al valor por el cual el inventario se va a realizar (vender). Incluso para beneficio el total de la cuenta inventarios en el literal a) asciende a 14.290,00, mientras que en el literal b) asciende a 14.540,00. Las diferencias surgidas de los ajustes al Valor Neto Realizable deberán reconocerse como gastos del periodo, puesto que es ese ejercicio cuando el inventario se desvaloriza (y no cuando se vende).

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Para poder enfatizar el tratamiento contable que se brinda a las Existencias en una Empresa de Producción y consecuentemente su Costo de Producción, y de acuerdo con las directrices señaladas en la NIC 2, se desarrollarán a continuación ejemplos de su distribución en las unidades fabricadas.

Distribución de los Costos Indirectos de Producción

El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. **Capacidad Normal** es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios ejercicios o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del ejercicio en que han sido incurridos. En periodos de producción alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base de nivel real de uso de los medios de producción.*

EJEMPLO 9: Distribución de Costos Indirectos

1. Una entidad tuvo costos indirectos fijos por \$900.000,00 durante un período de un mes en el que fabricó 250.000 unidades de producción. Cuando opera a su capacidad normal, la entidad fabrica 250.000 unidades de producción por mes.

Cálculo:

* Los costos indirectos no relacionados con la producción como los incurridos por actividades de administración, se contabilizan como gastos del período en que hayan sido incurridos (véase en los COSTOS EXCLUIDOS DE LOS INVENTARIOS)

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

$$\frac{\text{Costos Indirectos Fijos}}{\text{Número de Unidades}} = \frac{900.000,00}{250.000} = 3,6 \text{ por unidad producida}$$

(Capacidad Normal)

La entidad asigna 3,6 de costo indirecto fijo a cada unidad producida durante el mes.

2. Los hechos son los mismos que en el ejercicio anterior. Sin embargo, en este ejemplo, la entidad fabricó 200.000 unidades de producción durante el mes.

La entidad asigna 3,6 de costo indirecto fijo a cada unidad producida durante el mes.

Los costos indirectos fijos asignado serían de 720.000,00; es decir, 200.000 unidades producidas x 3,6 de tasa de distribución sobre la base de una tasa de producción normal.

Los costos indirectos fijos no asignados de 180.000,00 deben reconocerse como un gasto en los resultados.

Cálculo:

$$\text{Costos Incurridos: } 900.000,00(-) \text{ Costos asignados al Inventario } 720.000,00 = 180.000,00$$

3. Los hechos son los mismos que en el ejemplo anterior. Sin embargo, en este ejemplo, le Entidad fabricó 300.000 unidades durante el mes. Este nivel de producción es anormalmente alto.

Cálculo:

$$\frac{\text{Costos Indirectos Fijos}}{\text{Número de Unidades}} = \frac{900.000,00}{300.000} = 3,00 \text{ por unidades producidas}$$

(Producción Real)

La entidad asigna 3,00 de costo indirecto fijo a cada unidad producida durante el mes.*

(*) En períodos de producción anormalmente alta, el importe de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción disminuirá, de manera que los inventarios no se midan por encima del costo.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



EJEMPLO 10: Asignación de Costo Indirecto

Una Empresa fabrica un producto "A", siendo su producción normal de 1.000 unidades mensuales. Su costo indirecto fijo mensual es de \$1.000,00. En el mes de diciembre del 2010 la producción baja a 500 unidades, las cuales permanecen en el almacén al cierre del mes.

La Empresa aplico sus prácticas contables tributarias y asignó al costo fijo de la siguiente manera:

$$\frac{\text{Costo Fijo}}{\text{Unidades Producidas}} \rightarrow \frac{1.000,00}{500} = 2,00 \text{ cada producto}$$

Según la NIC 2 debió ser:

$$\frac{\text{Costo Fijo}}{\text{Producción Normal}} \rightarrow \frac{1.000,00}{1.000} = 1,00 \text{ cada producto}$$

Lo que significaría que:

$$\text{Unidades Producidas por costo fijo} \rightarrow 500 \times 1,00 = \$500,00$$

Quiere decir:

COSTO FIJO TOTAL (–) COSTO ASIGNADO

$$1.000,00 - 500,00 = 500,00 \rightarrow \text{Costo Fijo con cargo a resultados}$$

Lo que significaría:

Una disminución en el valor de las existencias en 500,00 y el aumento en el mismo monto de los costos operativos (Resultados)

EJEMPLO 11: Distribución de Costos Indirectos

La sociedad TRACTOPIEZAS se dedica a la fabricación del producto X presentando la siguiente información:

- Consumo de materias primas: \$100.000,00
- Mano de obra directa: \$58.000,00
- Costos variables indirectos de fabricación: \$40.000,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- Costos fijos indirectos de fabricación: \$30.000,00
- Capacidad estimada normal de producción: 2.000 unidades
- Unidades producidas: 1.800 unidades

Como mencionamos anteriormente, los costos fijos indirectos de producción son todos aquellos que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción. Estos costos se distribuyen en función de la capacidad estimada normal de producción, es decir, quedan excluidos los costos correspondientes a la subactividad.

Costo fijo por unidad	$30.000,00 / 2.000$ u	15,00
Costos fijos a imputar	$1.800 \text{ u} \times 15,00$	27.000,00
Costos de subactividad	$30.000,00 - 27.000,00$	3.000,00

Los costos de subactividad (3.000,00) se llevan a resultados, como gastos del ejercicio.

Costo de Producción:

Consumo de materias primas	100.000,00
Mano de obra directa	58.000,00
Gastos Variables Indirectos de Fabricación	40.000,00
Costos fijos indirectos de fabricación	27.000,00
Costo de producción del período	225.000,00

Costo de producción unitario: $225.000,00 / 1.800 = 125,00$

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

EJEMPLO 12: Distribución de Costos Indirectos

FBER. CIA LTDA; desea fabricar tinas de baño por lo que necesita calcular el costo de producción de la elaboración de 2.880 unidades. Para ello, conocemos los siguientes datos:

Consumo de materias primas y otros consumibles	60,000.00
(+) Costos directos	180,000.00
(+) Costos indirectos de fabricación, basados en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.	80,000.00

La capacidad normal de producción que tiene la empresa en el período considerando es de 3.200 productos.

Consumo de materias primas y otros consumibles	60,000.00
(+) Costos directos	180,000.00
(+) Costos indirectos de fabricación, basados en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción.	72,000.00
TOTAL COSTO PRODUCCIÓN	312,000.00

TASA PREDETERMINADA: $\frac{2880 * 80,000.00}{3200} = \$72,000.00$

EJEMPLO 13: Distribución de Costos Indirectos

En junio del 2010, la Empresa utilizo el 70% de su capacidad productiva que normalmente emplea y tuvo estos costos:

Consumos (al costo)	\$
Materias Primas	23.000,00
Materiales Directos Variables	1.200,00
Materiales Indirectos Variables	2.100,00
Mano de Obra (Costo Fijo)	14.000,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

El Gasto por Depreciación de los Activos Fijos que se estima a través de la base de unidades producidas asciende a 1.000,00. El Gasto por Depreciación de aquellos bienes se calcula bajo el método de línea recta que totaliza 3.000,00. Los otros costos de producción se subdividen en fijos y variables, los cuales suman 2.100,00 y 1.500,00, respectivamente.

Agruparemos los costos fijos y variables expresados en dólares:

DETALLE	COSTO	TOTAL
Costos Variables		
Materias Primas	23.000,00	
Materiales Directos Variables	1.200,00	
Materiales Indirectos Variables	2.100,00	
Depreciaciones	1.000,00	
Otros	1.500,00	
		28.800,00
Costos Fijos		
Mano de Obra	14.000,00	
Depreciaciones	3.000,00	
Otros	2.100,00	19.100,00
COSTOS TOTALES		47.900,00

Como los costos variables son proporcionales al nivel de Producción, por lo que la Empresa ocupó solo un 70% de su capacidad se ve reflejada en los 28.800,00; y por lo tanto, son imputables a los productos terminados. No obstante, los costos fijos de producción se mantienen constantes indiferentemente del nivel de producción. Debido a que la Empresa ha tenido un 30% de su capacidad ociosa (o ineficiente), solamente el 70% de los costos fijos son imputables a los productos terminados.

Es decir, $0,70 * 19.100,00 = 13.370,00$. El costo total asignable a los productos terminados asciende a $42.170,00 = (28.800,00 + 13.370,00)$. Los 5.730,00 restantes deberán cargarse como gasto del ejercicio en el cual se incurrieron.

No podrán incorporarse al costo de producción los costos indirectos como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa, conocidos como Costos de Ineficiencia.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

EJEMPLO 14: Distribución de Costos Indirectos

Una sociedad se dedica a la fabricación del producto K y presenta la siguiente información:

- Consumo de Materias Primas: \$100.000 ,00
- Mano de Obra Directa: \$58.000,00
- Costos Variables Indirectos de fabricación: \$40.000,00
- Costos Fijos Indirectos de fabricación: \$27.000,00
- Capacidad estimada normal de producción: 2.000 unidades
- Unidades Producidas: 1.800 unidades

En la determinación del costo de producción, se considerará la parte que razonablemente corresponda de los costos indirectos de fabricación, teniendo en cuenta que el nivel de utilización de la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Como la capacidad normal es de 2.000 productos y la empresa ha fabricado 1.800 productos:

- Costo fijo por unidad, según la capacidad normal: $27.000,00 / 2.000 = 13,50/\text{producto}$.
- Costo fijo por unidad, según actividad realizada: $27.000,00 / 1.800 = 15,00/\text{producto}$

Por lo tanto, los costos fijos a imputar a los productos serán 24.300,00 (1.800 x 13,50), correspondiendo a costos de subactividad 2.700 (27.000,00 - 24.300,00).

De lo anterior se desprende que los costos de producción estarán compuestos por los siguientes elementos:

Consumo de materias primas	100.000,00
Mano de Obra Directa	58.000,00
Costos Variables Indirectos de Fabricación	40.000,00
Costos Fijos Indirectos de Fabricación	24.300,00
Costo de Producción del Período	222.300,00
Unidades Producidas	1.800
Costo Unitario	123,50

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Producción Conjunta y Subproductos

El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el Valor de Mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comiencen a poder identificarse por separado, o cuando se complete el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este sea el caso, se medirán frecuentemente por su Valor Neto Realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal. Como resultado de esta distribución, el saldo en libros del producto principal no resultará significativamente diferente de su costo.

EJEMPLO 15: Producción Conjunta y Subproductos

Una entidad fabrica un producto químico "A" para uso en el sector de la agricultura. El proceso productivo requiere una mezcla de productos químicos básicos seguida de un proceso de maduración, de lo que se obtiene un producto "A" y un subgrupo "C".

Los Costos totales de una fase de producción (incluidos los costos directos y la asignación de costos indirectos) son de \$100.000,00

Cada fase de producción genera:

- 5.000 litros de producto "A", valor de ventas = 250.000,00
- litros de (subproducto) C, valor de ventas = 2.000,00

La entidad contabiliza el subproducto deduciendo su precio de venta del costo del producto principal.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

En este ejemplo, los costos de terminación y venta del subproducto son insignificantes y han sido ignorados.

Cálculo:

Costos Totales de una fase de producción	100.000,00
(-)Precio de Venta producto C	2.000,00
Subtotal	98.000,00
(/)Litros del Producto A	5.000,00
Costo por litro "A"	19,60

El costo por litro producido de A (el producto) es de 19,60

EJEMPLO 16: Producción Conjunta y Subproductos

Los hechos son los mismos que en el ejemplo anterior, Sin embargo, en este ejemplo, en el lugar del subproducto existe otro producto conjunto "B" que deriva del proceso de maduración. Además, los costos totales, (incluidos los costos directos e indirectos) de una fase de producción son de \$300.000,00.

Cada fase de producción genera:

- 5.000 litros de producto "A", valor de ventas = 250.000,00
- 4.000 litros de (subproducto) "B", valor de ventas = 400.000,00

La entidad distribuye los costos del proceso conjunto a los productos obtenidos sobre la base de sus valores relativos de venta.

Los costos por litro producido del producto "A" y el producto "B" son de 23,08 y 46,15, respectivamente.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- Cálculo (PRODUCTO "A")

Precio de Venta del producto "A"	250.000,00
(/) Precio de Venta del producto de la fase de producción	650.000,00
Subtotal	0,3846
(*) Costos Totales de Producción Conjunta	300.000,00
COSTO TOTAL de 5.000 litros del Producto "A"	115.384.62

Costo Total	115.384.62
(/) Total de litros del producto "A"	5.000 litros
Costo x Litro del Producto "A"	23.08

- Cálculo (PRODUCTO "B")

Precio de Venta del producto "B"	400.000,00
(/) Precio de Venta del producto de la fase de producción	650.000,00
Subtotal	0,61538
(*) Costos Totales de Producción Conjunta	300.000,00
COSTO TOTAL de 4.000 litros del Producto "B"	184.615,38

Costo Total	184.615,38
(/) Total de litros del producto "B"	4.000 litros
Costo x Litro del Producto "B"	46,15

EJEMPLO 17: Producción Conjunta y Subproductos

Los hechos son los mismos que en el ejemplo anterior, Sin embargo, en este ejemplo el proceso de maduración da origen a los productos "A" y "B" y al subproducto "C".

El Costo Total (incluidos los costos directos y la distribución de costos indirectos) de una fase de producción es de \$300.000,00

La entidad contabiliza el subproducto deduciendo su precio de venta del costo de los productos principales. En este ejemplo, los costos de terminación y venta del subproducto son insignificantes y han sido ignorados.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Cada fase de producción genera:

- 5.000 litros de producto "A", valor de ventas= 250.000,00
- 4.000 litros de producto "B", valor de ventas= 400.000,00
- 000 litros de (subproducto) "C", valor de ventas= 2.000,00

El costo por litro de los productos A y B es de 22,92 y de 45,85 respectivamente.

- Cálculo (PRODUCTO "A")

Precio de Venta del producto "A"	250.000,00
(/) Precio de Venta del producto de la fase de producción (menos el valor de ventas del subproducto)	650.000,00
Porcentaje Relativo de Ventas	0,38462
(*) Costos Totales de Producción Conjunta (300.000 u de costo del proceso conjunto menos 2.000 u del valor de ventas del subproducto C)	298.000,00
COSTO TOTAL de 5.000 litros del Producto "A"	114.615,38

Costo Total	114.615,38
(/) Total de litros del producto "A"	5.000 litros
Costo x Litro del Producto "A"	22,92

- Cálculo (PRODUCTO "B")

Precio de Venta del producto "B"	400.000,00
(/) Precio de Venta del producto de la fase de producción (menos el valor de ventas del subproducto)	650.000,00
Porcentaje Relativo de Ventas	0,61538
(*) Costos Totales de Producción Conjunta (300.000 u de costo del proceso conjunto menos 2.000 u del valor de ventas del subproducto C)	298.000,00
COSTO TOTAL de 4.000 litros del Producto "B"	183.384,62

Costo Total	183.384,62
(/) Total de litros del producto "B"	4.000 litros
Costo x Litro del Producto "B"	45,85

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Otros Costos

En el cálculo del costo de los Inventarios, se incluirán otros costos, siempre que se hubiera incurrido en ellos para dar a los mismos su condición y ubicarlos como actuales. Por ejemplo, podría ser apropiado incluir como costo de los Inventarios, algunos costos indirectos no derivados de la producción o los costos del diseño de productos para clientes específicos.

Costos Excluidos de los Inventarios

Son ejemplos de costos excluidos del costo de los inventarios, y por lo tanto reconocidos como un gasto del ejercicio en el que se incurren, los siguientes:

- a) Las cantidades anormales de desperdicio de materiales, mano de obra u otros costos de producción;
- b) Los costos de almacenamiento, a menos que esos costos sean necesarios en el proceso productivo, previos a un proceso de elaboración futuro;
- c) Los costos indirectos de administración que no hayan contribuido a dar a los inventarios su condición y ubicarlos como actuales;
- d) Los costos de Venta.

EJEMPLO 18: Costos Excluidos de los Inventarios

1. Una entidad fabrica tela de sábana de algodón. Los costos totales en cada fase de producción son de \$100.000,00 e incluyen un costo de desperdicios normales de \$2.000,00. El debilitamiento de los controles operativos, que se produjo mientras que el propietario se encontraba en el hospital, hizo que el desperdicio de materias primas aumentara a \$7.000,00 por fase de producción.

El costo de desperdicios anormales de 5.000,00 (7.000,00 menos 2.000,00) no está incluido en el costo de inventario, pero se reconoce como un gasto.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

2. Una entidad guarda sus productos terminados en un almacén arrendado.

El gasto por arrendamiento no se incluye en el costo de inventario dado que tales costos de almacenamiento que siguen a la producción no se distribuyen a los inventarios: los costos de almacén no están relacionados con poner al inventario en la condición y ubicación de venta.

3. Una entidad arrendó dos pisos en un edificio. El primer piso está ocupado sólo por el personal de producción. La mitad del segundo piso está ocupado por el personal administrativo de la entidad y la otra mitad por el equipo de ventas.

El gasto por arrendamiento del primer piso está incluido en el costo de inventario. El gasto por arrendamiento del segundo piso no está incluido en el costo de inventario. Los costos indirectos de administración y los costos de venta que no contribuyen para dar a los inventarios su condición y ubicación actuales se excluyen del costo de los inventarios.

4. Un minorista tuvo un costo de personal de \$10.000 ,00 por su personal de ventas y de \$5.000,00 en publicidad.

Los salarios del personal de ventas y los costos de publicidad se consideran costos de ventas. Los costos de venta no se incluyen en el costo del inventario.

5. Un minorista tiene cuatro vehículos de motor. El vehículo 1 se utiliza para llevar bienes desde los proveedores de la entidad hasta los establecimientos de venta al por menor. El vehículo 2 es un establecimiento de venta al por menor en carretera.

El vehículo 3 se utiliza para entregar bienes a los clientes. El vehículo 4 lo utiliza el viajante de la entidad para visitar a clientes potenciales.

La depreciación y el mantenimiento del vehículo 1 están incluidos en el costo del inventario que transporta desde los proveedores hasta los establecimientos de venta al por menor de la entidad. La depreciación y el mantenimiento de los otros

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

vehículos no forman parte del costo del inventario. Estos se consideran gastos de venta.

El tratamiento que adopta la NIC 2, para los descuentos por pronto pago es paralelo al de los intereses incorporados al nominal de los débitos. En principio estos intereses deben deducirse del precio de adquisición. Sin embargo, se plantea la posibilidad de incluir estos intereses cuando el debito no tenga un vencimiento superior a seis meses; la misma considera que: Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. En algunos casos, el acuerdo contiene de hecho un elemento de financiación implícito, por ejemplo, una diferencia entre el precio de compra para condiciones normales de crédito y el monto pagado. En estos casos, la diferencia se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del período de financiación y no se añadirá al costo de los inventarios.*

Debe	EXISTENCIA	Haber
<div>Los costos de financiamiento se deben reconocer y considerar como parte del costo, solo si se cumple con las condiciones señaladas en el Tratamiento Alternativo Permitido de la NIC 23.</div>		

Las condiciones señaladas en la NIC 23, que hacen mención anteriormente son las siguientes:

1. Ser activo calificado (activo que toma un tiempo considerable para estar listo para su venta o uso esperado).
2. Cuando es probable que originarán beneficios económicos futuros para empresas y que,
3. Los costos puedan medirse confiablemente.

En caso contrario, se reconocen como GASTOS del período en que se incurren (NIC 23).

* Este párrafo garantiza que el inventario no está sobrevaluado por la inclusión del costo por los intereses inherente de adquisición en el costo de inventarios.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Una vez visto el tratamiento contable de la valoración inicial que se les dio a las existencias en una empresa comercial y de producción; ahora veremos el proceso a realizar en la valoración inicial de una Empresa de Servicios.

Costo de los Inventarios para un Prestador de Servicios

Introducción:

Una de las principales novedades de la NIC 2, es la inclusión de las prestaciones de servicios dentro de la categoría de existencias.

Las prestaciones de servicios no se contemplaban como existencias en la normativa contable anterior de las NEC'S, que únicamente permitía la inclusión de bienes dentro de la categoría de existencias, no obstante, debemos indicar, que aunque novedoso, ya se preveía la posibilidad de incluir servicios en ejecución dentro de las existencias en la adaptación de las NIIF.

Valoración

La NIC 2, dispone que las prestaciones de servicios, cuyo ingreso no se haya reconocido de acuerdo con la NIC 18 Ingresos Ordinarios, se consideraran existencias y se valorarán por su costo de producción de acuerdo con lo establecido anteriormente.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



Valoración Inicial

EXISTENCIAS: Inclusión de Servicios

Cuando nos hallemos ante la prestación de servicios, las existencias incluirán el costo de la prestación de servicios, en tanto no se haya reconocido el ingreso correspondiente conforme a lo establecido en la norma de valoración relativa a ingresos por ventas y prestación de servicios.

Los criterios indicados en los apartados precedentes resultarán aplicables para determinar el costo de las existencias de servicios.

Así mismo, no se incluirán, entre otros:

- Costos relacionados con las ventas.
- Costos del personal de administración general.
- Márgenes de ganancia.
- Costos indirectos no distribuibles.

Por lo tanto, en el caso de las Empresas en las que su actividad sea la prestación de servicios (despachos, auditorías), si al cierre del ejercicio todavía no se ha reconocido el ingreso correspondiente deben figurar como existencia los correspondientes servicios, incluidas dentro de los productos en curso.

En la medida en que los prestadores de servicios tengan inventarios, los medirán por los costos que suponga su producción.

Estos costos consisten fundamentalmente en:

- Mano de obra;
- Otros costos del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión; y,
- Otros costos indirectos atribuibles.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

La mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán, pero se reconocerán como *gastos en el periodo* en el que se hayan incurrido. Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicios.

Al respecto de lo dispuesto anteriormente, la NIC 18 Ingresos Ordinarios; establece que los ingresos por prestación de servicios se reconocerán cuando el resultado de la transacción pueda ser estimado con fiabilidad, considerando para ello el porcentaje de realización del servicio en la fecha de cierre del ejercicio, por consiguiente sólo se contabilizarán los ingresos procedentes de la prestación de servicios cuando se cumplan las siguientes condiciones:

1. El importe de los ingresos pueda valorarse con fiabilidad.
2. Es probable que la empresa reciba los beneficios o rendimientos económicos derivados de la transacción.
3. El grado de realización de la transacción, al cierre del ejercicio, pueda ser valorado con fiabilidad.
4. Los costos ya incurridos en la prestación, así como los que quedan por incurrir hasta completarla, puedan ser valorados con fiabilidad.

De acuerdo con la regulación en las NIIF, cuando nos encontremos al cierre de un ejercicio económico con un servicio en ejecución:

1. Si se cumplen las condiciones de la NIC 18; se reconocerá como ingreso atendiendo al porcentaje de realización del servicio en la fecha del cierre. A este respecto, como métodos de determinación del porcentaje de realización podemos utilizar el sistema de costos incurridos sobre costos estimados totales o el sistema de relación valorada teniendo en cuenta las unidades de servicio ejecutadas hasta la fecha.
2. Si no se cumplen las condiciones señaladas en la NIC 18, el costo de producción del servicio en fase de ejecución se activará como existencia,

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



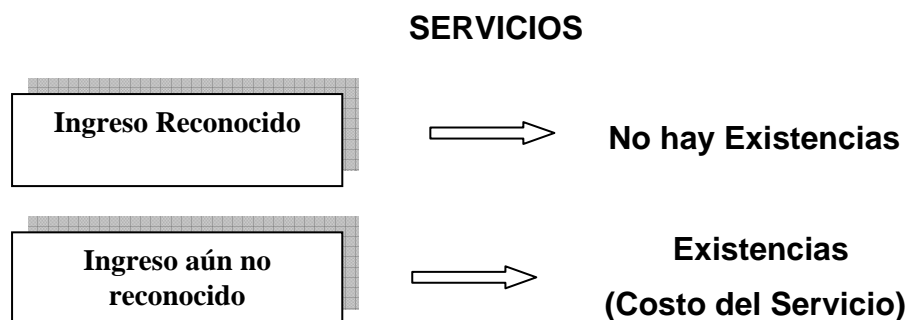
UNIVERSIDAD DE CUENCA

reconociéndose un ingreso por la variación de existencias igual a los costos incurridos.

3. Si además de lo anterior, no se consideraran recuperables los costos incurridos (servicios en ejecución con alta probabilidad de no aceptación por el cliente) se reconocerán sólo los costos como gasto del ejercicio.

Los costos de los inventarios de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costos indirectos no atribuibles que, a menudo, se tienen en cuenta en los precios facturados por los prestadores de servicios.

Cabe destacar que la cuenta Prestaciones de Servicios o Servicios Prestados permitirá registrar las transacciones por prestación de servicios que constituyan tráfico habitual de la empresa. Por el contrario, si la empresa obtiene ingresos por servicios realizados de forma accidental, éstos se contabilizarán empleando la cuenta Ingresos por Servicios Prestados.



Para poder determinar como funciona el registro de venta o disposición de las Existencias en una Empresa de Servicios, se brindará una ejemplificación de los casos de Inventarios tratados anteriormente y q se rigen a las condiciones de la NIC 18, para su reconocimiento como ingresos ordinarios.

Costo de los Productos Agrícolas recolectados de Activos Biológicos

De acuerdo con la NIC 41 Agricultura, los inventarios que comprenden productos agrícolas*, que la entidad haya cosechado o recolectado de sus activos biológicos**,

* Productos Agrícolas.- es el producto ya recolectado, procedente de los activos biológicos de la empresa.

** Activos Biológicos.- es un animal vivo o una planta.

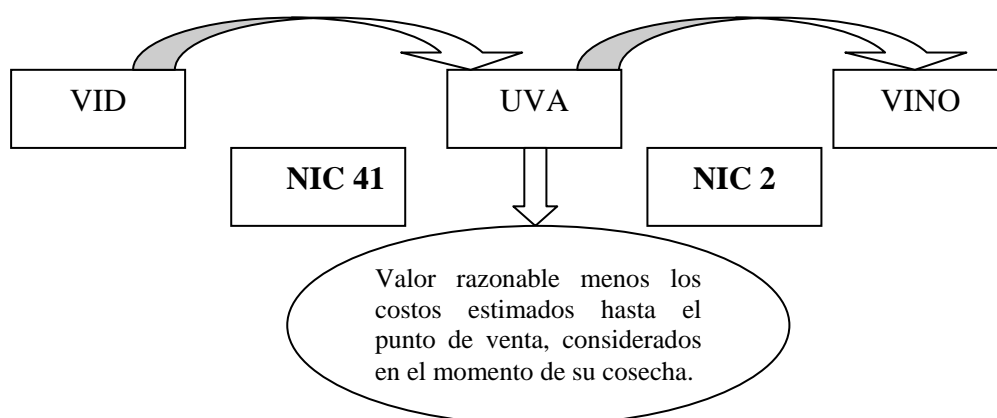
AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

se medirán, para su reconocimiento inicial, por el valor razonable menos los costos de venta en el momento de su cosecha o recolección. Este será el costo de los inventarios en esa fecha, para la aplicación de la presente Norma (Antes de la cosecha se aplicara los requerimientos de la NIC 41 Activos Biológicos, después de dicha cosecha NIC 2 Existencias).



El cuadro adjunto brinda ejemplos de activos biológicos y de producción agrícola que está dentro del alcance de la NIC 41 y de la producción que es el resultado del procesamiento posterior que está fuera del alcance de esta Norma.

Activo biológico	Producto de la actividad agrícola que esta dentro del alcance de esta norma	Producción posterior que esta fuera del alcance de esta norma
Rebaño de ovejas	Lana	Hilo, alfombras
Árboles en un bosque	Troncos maderables	Vigas, pulpa
Cosecha en Crecimiento	Granos	Pan
Plantas en una plantación	Algodón	Hilo, ropas
Hato lechero	Leche	Queso, caseína
Hato porcino	Carne y derivados porcinos	Embutidos y jamón curado
Plantas en una plantación	Caña cortada	Azúcar
Árboles en una plantación	Látex	Hule
Arbustos en una plantación	Hojas	Te, tabaco curado
Enredaderas de un viñedo	Uvas	Vino

EJEMPLO 19: Productos recolectados de Activos Biológicos

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

1. Un fabricante de queso produce queso utilizando leche de su producción láctea.

Las vacas lecheras son activos biológicos contabilizados de acuerdo a la NIC 41. Hasta el punto de cosecha (ordeño), la leche no forma parte del inventario, forma parte de los activos biológicos (vacas) que se contabilizan conforme la NIC 2.

En el punto de cosecha (ordeño), la leche es inventario contabilizado conforme a esta sección. En el reconocimiento inicial como inventario (es decir, en el punto de cosecha), la leche se registraría a su valor razonable menos costos de venta. En este caso, el costo podría determinarse en relación con el mercado de la leche en el cual los productores lecheros locales venden su leche.

2. Un viticultor procesa uvas cosechadas de sus viñedos y elabora vino en un ciclo de maduración de tres años. Cada año la entidad vende aproximadamente el 20% de las uvas cosechadas a minoristas locales del mercado de uvas comestibles. El viticultor cultiva sólo una variedad de uvas.

Las vides^{*} son activos biológicos contabilizados conforme a la NIC 41. Hasta el punto de cosecha, las uvas del viticultor no forman parte del inventario, forman parte de los activos biológicos (vides) que se contabilizan conforme la NIC 2.

Independientemente de su uso previsto (es decir, vino o uva comestible), en el punto de cosecha, las uvas forman parte del inventario contabilizado conforme a esta sección. En el reconocimiento inicial como inventario (es decir, en el punto de cosecha), las uvas se registran a su valor razonable menos los costos de venta estimados. En este caso, el costo podría determinarse en relación con el mercado de uvas comestibles en el que la entidad participa.

^{*} La vid es una planta compuesta por unas raíces muy fuertes y profundas, con un tallo corto y unas ramas largas, se caracterizan por su fácil adaptación a casi cualquier tipo de clima y de terreno, es así que de la vid obtenemos la uva.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



Técnicas de Medición de Costo

Las técnicas para la medición del costo de los inventarios son los siguientes:

1. Método de los Minoristas; o el,
2. Método del Costo Estándar.

Estos métodos podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo.

1. Método de los Minoristas

El método de los minoristas (también llamado método de al menudeo o al detalle) se utiliza a menudo, en el sector comercial al por menor, para la valoración de los inventarios, cuando haya un gran número de artículos que rotan velozmente, que tiene márgenes similares y para los cuales resulta impracticable utilizar otros métodos de cálculo de costos. En este método, el costo de los inventarios se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de los inventarios que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial.

EJEMPLO 20: Método de los Minoristas

1. Un operador de comida rápida vende refrescos con un margen de utilidad del 150% sobre el costo (o, en otras palabras, realizando un margen bruto del 60%).

El minorista de comida rápida puede calcular el costo de su inventario para registrarlo en los estados financieros con propósito general utilizando el método de los minoristas (es decir, deduciendo el margen bruto [60%] del valor del inventario en la venta al detalle). En este ejemplo, el costo de los refrescos determinado mediante el método de los minoristas se aproxima al costo determinado utilizando el método del costo promedio ponderado.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

2. Los hechos son los mismos que en el ejemplo anterior. Sin embargo, en este ejemplo, debido a una huelga en el establecimiento del proveedor habitual de refrescos, en la semana anterior al final del periodo sobre el que se informa, el minorista de comida rápida adquirió refrescos de diferentes proveedores alternativos a precios más elevados. La entidad decidió no traspasar estos costos más altos a sus clientes (es decir, tuvo un margen de utilidad significativamente inferior al 150% sobre el costo al vender esos inventarios).

El minorista de comida rápida puede calcular el costo de su inventario para registrarlo en los estados financieros con propósito de información general deduciendo el margen bruto (60%) del precio de venta (es decir, aplicando el método de los minoristas de medición del costo). Sin embargo, si es de importancia relativa, la entidad ajustaría el costo de las unidades del inventario adquiridas de los proveedores atípicos a los precios de compra más recientes.

2. Método De Costo Estándar

Los costos estándares se establecerán a partir de los niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado.

EJEMPLO 21: Método de Costo Estándar

La empresa RET. CIA LTDA. desea determinar el costo estándar del producto MY mesones de cocina, teniendo en cuenta que son necesarios:

- 10 kg de materias primas, siendo el kg a 30,00
 - Alcohol Isopropilico 3kg
 - Cabosil Preparado 2kg
 - Estireno Monomero 5kg

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- 4 horas de mano de obra directa, tarifando la hora a 25,00
- 2 horas de mecanizado, valoradas a 38,00/hora.

10 kg materia prima x 30 kg	300,00
4 horas mano obra x 25 hora	100,00
2 horas mecanizado x 38 hora	76,00
TOTAL COSTO ESTÁNDAR	476,00

Fórmulas de Cálculo del Costo

Un sistema de inventarios (Sistema Permanente), es muy diferente a un método de valuación; cada uno tiene sus objetivos que difieren mucho del uno al otro.

El sistema de inventarios tiene como objetivo el control de los mismos, mientras que un método de valuación de inventarios (Método Costo Estándar o Minoristas) tiene como objetivo el determinar el costo de venta y el de valorar o valorar el inventario final. Una cosa es controlar las existencias de los inventarios, y otra muy diferente es la determinación del costo de cada unidad vendida del inventario o valorar el inventario final de un periodo.

Los inventarios son controlados mediante el Sistema de Inventarios Permanente. Este sistema tiene su propio mecanismo o procedimiento para determinar el costo de venta, se utilizan los diferentes métodos de valuación de Inventarios (Método PEPS; o, Método del Promedio Ponderado).

JERARQUÍA DE CRITERIOS

- 1.- Valoración Individualizada
- 2.- ¿Cuándo no es posible la valoración individualizada? Cuando se trate de bienes cuyo precio de adquisición o costo de producción no sea identificable de modo individualizado, se adoptará con carácter general el método Promedio Ponderado.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- 3.- No obstante lo anterior, si la empresa lo considera mas conveniente, el método FIFO es aceptable y puede adoptarse si la empresa lo considera más conveniente para su gestión.*

Se establece que existen dos tipos de bienes con sus métodos a aplicar:

- 1. Bienes intercambiables entre sí:** Cuando se trate de tales bienes concretos que forman parte de un inventario, se adoptará con carácter general el método del Promedio Ponderado. El método FIFO es aceptable y puede adoptarse si la empresa lo considerase más conveniente para su gestión. Se utilizará un único método de asignación de valor para todas las existencias que tengan una naturaleza y uso similares, por lo que las existencias con una naturaleza o uso diferente, puede ser justificada la aplicación de formulas de costo distintas.

El método FIFO, asume que las partidas de existencias que fueron compradas o producidas primero son vendidas primero, y consecuentemente las partidas que permanecen en el inventario al final del período son aquellas compradas o producidas más recientemente.

El método costo promedio ponderado, asume que el costo de cada artículo es determinado por el promedio ponderado del costo de partidas similares al inicio de un período y el costo de partidas similares compradas o producidas durante el período. El promedio puede ser calculado en una base periódica, o cuando cada embarque adicional es recibido, dependiendo de las circunstancias de la entidad.

EJERCICIO 22: Fórmulas de Costo

En enero del 2010, la empresa YZ comenzó la venta del producto X al por menor. Las adquisiciones y venta de la YZ Durante 2010 son:

* La gran novedad de este apartado es que, excluye al método LIFO, debido a su falta de representación fiel de los flujos de inventarios.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FECHA	ADQUISICIONES			VENTAS	
	Unidades	Costo por Unidad	Costo Total	Ventas Unidades	Ingreso de Actividades Ordinarias
01/01/2010	5000	10	50.000,00		
01/02/2010	2000	11	22.000,00		
28/02/2010				2000	24.000,00
01/03/2010	3000	11	33.000,00		
01/04/2010	2500	12	30.000,00		
30/04/2010				5000	70.000,00
30/06/2010				4000	52.000,00
01/07/2010	6000	12.5	75.000,00		
01/08/2010	2500	13.5	33.750,00		
31/08/2010				3000	39.000,00
31/10/2010				1000	16.000,00
01/11/2010	3000	14	42.000,00		
31/12/2010				5000	100.000,00

Se Pide:

Determinar el costo del inventario de cada venta realizada durante 2010 y el costo de los activos de inventarios al 31 de diciembre de 2010 según cada una de las siguientes formulas de cálculo de costos:

Parte A: Primera entrada, primera salida (FIFO)

Parte B: Promedio Ponderado

Desarrollo Parte A:

EMPRESA ABZ
MANUEL VEGA 13-25
RUC: 0190343787001

KARDEX: METODO FIFO

Local 1

Producto: A25

FECHA	DESCRIPCION	INGRESOS			EGRESOS			EXISTENCIAS		
		Cant	P. Unit	Valor	P. Unit	Valor	Cant.	Cant.	P Unit	Valor
01/01/2010	Inventario Inicial							5000	10,00	50.000,00
01/02/2010	Compra	2000	11,00	22.000,00				2000	11,00	22.000,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
 MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

28/02/ 2010	Venta				20 00	10,0 0	20.000 ,00	300 0	10,0 0	30.000 ,00
								200 0	11,0 0	22.000 ,00
01/03/ 2010	Compra	30 00	11, 00	33.00 0,00				300 0	10,0 0	30.000 ,00
								200 0	11,0 0	22.000 ,00
								300 0	11,0 0	33.000 ,00
01/04/ 2010	Compra	25 00	12, 00	30.00 0,00				300 0	11,0 0	33.000 ,00
								200 0	11,0 0	22.000 ,00
								300 0	11,0 0	33.000 ,00
								250 0	12,0 0	30.000 ,00
30/04/ 2010	Venta				30 00	11,0 0	33.000 ,00			
					20 00	11,0 0	22.000 ,00			
								300 0	11,0 0	33.000 ,00
								250 0	12,0 0	30.000 ,00
30/06/ 2010	Venta				30 00	11,0 0	33.000 ,00			
					10 00	12,0 0	12.000 ,00	150 0	12,0 0	18.000 ,00
01/07/ 2010	Compra	60 00	12, 50	75.00 0,00				150 0	12,0 0	18.000 ,00
								600 0	12,5 0	75.000 ,00
01/08/ 2010	Compra	25 00	13, 50	33.75 0,00				150 0	12,0 0	18.000 ,00
								600 0	12,5 0	75.000 ,00
								250 0	13,5 0	33.750 ,00
31/08/ 2010	Venta				15 00	12,0 0	18.000 ,00			
					15 00	12,5 0	18.750 ,00	450 0	12,5 0	56.250 ,00
								250 0	13,5 0	33.750 ,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

31/10/2010	Venta				1000	12,50	12.500,00	3500	12,50	43.750,00
								2500	13,50	33.750,00
01/11/2010	Compra	3000	14,00	42.000,00				3500	12,50	43.750,00
								2500	13,50	33.750,00
								3000	14,00	42.000,00
31/12/2010	Venta				3500	12,50	43.750,00			
					1500	13,50	20.250,00	1000	13,50	13.500,00
								3000	14,00	42.000,00

• Desarrollo: Parte B

EMPRESA ABZ
MANUEL VEGA 13-25
RUC: 0190343787001

KARDEX: METODO PROMEDIO PONDERADO

Local 1

Producto: A25

FECHA	DESCRIPCION	INGRESOS			EGRESOS			EXISTENCIAS		
		Ca nt	P. Unit	Valor	Ca nt.	P. Unit	Valor	Can t.	P Unit	Valor
01/01/2010	Inventario Inicial							5000	10,00	50.000,00
01/02/2010	Compra	2000	11,00	22.000,00				7000	10,29	72.000,00
28/02/2010	Venta				2000	10,29	20.580,00	5000	10,28	51.420,00
01/03/2010	Compra	3000	11,00	33.000,00				8000	10,55	84.420,00
01/04/2010	Compra	2500	12,00	30.000,00				10500	10,90	114.420,00
30/04/2010	Venta				5000	10,90	54.500,00	5500	10,89	59.920,00
30/06/2010	Venta				4000	10,89	43.560,00	1500	10,91	16.360,00
01/07/2010	Compra	6000	12,50	75.000,00				7500	12,18	91.360,00
01/08/2010	Compra	2500	13,50	33.750,00				10000	12,51	125.110,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
 MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

31/08/2010	Venta				3000	12,51	37.530,00	7000	12,51	87.580,00
31/10/2010	Venta				1000	12,51	12.510,00	6000	12,51	75.070,00
01/11/2010	Compra	3000	14,00	42.000,00				9000	13,01	117.070,00
31/12/2010	Venta				5000	13,01	65.050,00	4000	13,01	52.020,00

Los saldos de inventarios para la Empresa ABZ, utilizando las fórmulas regidas según la NIC 2, son los siguientes al final del año:

-FIFO: El saldo Final al 31 de diciembre del 2010 es de 4.000 unidades a 55.500,00

-PROMEDIO PONDERADO: El saldo Final al 31 de diciembre del 2010 es de: 4.000 unidades a 52.020,00.

Con lo expuesto anteriormente, podemos observar que existe una clara diferencia al aplicar cada una de estas fórmulas, teniendo la empresa la libertad de elegir cualquiera de estos dos métodos según las necesidades o exigencias de la Empresa.

2. Bienes no intercambiables entre sí, y servicios producidos y segregados para un proyecto específico, podrán ser asignados usando el método de identificación específica de sus costos individuales, sin considerar si ellos han sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos es inapropiada cuando hay un gran número de partidas de existencias que son normalmente intercambiables. En tales circunstancias, el método de selección de esos artículos que quedan en existencias podría ser usado para obtener efectos predeterminados en el resultado del ejercicio.

La identificación específica del costo significa que los costos específicos son atribuidos a partidas identificadas dentro de las existencias. Este es el tratamiento apropiado para artículos que son separados para un proyecto específico, sin considerar si ellos han sido comprados o producidos. Sin embargo, la identificación específica de costos es inapropiada cuando hay un gran número de partidas de existencias que son normalmente intercambiables.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



EJEMPLO 23: Identificación Específica

1. Un fabricante de yates de lujo construye yates personalizados según las especificaciones de los clientes. La entidad tiene capacidad para fabricar tres yates a la vez en su astillero. Las materias primas básicas que pueden utilizarse indistintamente entre todos los yates que se están fabricando se almacenan en el depósito general. Los materiales específicos para la fabricación de un yate en particular se almacenan en otro depósito dedicado al almacenamiento de materiales que son específicos para ese yate.

El costo de los materiales intercambiables almacenados en el depósito general se determina utilizando una de las fórmulas de cálculo del costo descritas en los párrafos anteriores (Promedio Ponderado, FIFO).

- El costo de los materiales específicos para un yate en particular almacenados por separado en el depósito de ese yate se determina utilizando el método de identificación específica. Además, el costo del inventario del producto terminado de los yates, si hubiera alguno, se determina mediante el método de identificación específica.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

CAPITULO 4 PERMANENCIA

De acuerdo con la NIC 2, con posterioridad a su reconocimiento inicial las existencias deberán valorarse por su valor neto realizable cuando sea inferior al precio de adquisición o costo de producción, debiendo reflejarse cuando esta circunstancia ocurra la oportuna corrección valorativa.

Asimismo, en el último apartado de esta NIC, se establece que cuando las circunstancias que ocasionaron la corrección de valor hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión.

Definición de valor neto realizable

A estos efectos, y de acuerdo con el Capítulo 1 del Marco Conceptual, el valor neto realizable es el importe que se puede obtener por la enajenación de un activo en el mercado, en el curso normal del negocio, deducido los costos estimados necesarios para llevarla a cabo.

Por lo que se refiere a las materias primas y productos en curso, y siguiendo el mismo apartado del marco conceptual, el valor neto realizable será el valor neto realizable del producto terminado, deducidos los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación.

Valoración Posterior

Al final del ejercicio, la empresa debe cuestionarse si las existencias almacenadas han sufrido una pérdida de valor por algún motivo, por lo que el Inventario de existencias puede experimentar pérdidas irreversibles y reversibles posteriores a su valoración inicial.*

Por lo que, se requerirá que una entidad evalúe al final de cada periodo sobre el que se informa si los inventarios están deteriorados, es decir, si:

* Las correcciones de valor de las existencias aparecen en el Borrador del Nuevo Plan de Contabilidad General (BPGC) con motivo de valoración posterior de las existencias, con un detalle más explícito que lo referente a la NIC 2.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

El valor neto realizable (VNR) de las existencias es inferior a su precio de adquisición o a su costo de producción, se efectuarán las oportunas correcciones valorativas. En el caso de las materias primas y otras materias consumibles en el proceso de producción, no se realizará corrección valorativa siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos por encima del costo. Cuando proceda realizar corrección valorativa, el precio de reposición de las materias primas* y otras materias consumibles puede ser la mejor medida disponible de su valor neto realizable.

Carácter de las Pérdidas

Las pérdidas en la partida de existencias pueden ser:

1. Irreversibles; o,
2. Reversibles.

1. Pérdidas Irreversibles

Son aquellas que tiene el carácter de definitivo. Es el caso, por ejemplo del deterioro de las condiciones físicas o su destrucción. En este caso, el registro contable de la pérdida se debe poner de manifiesto valorando el inventario en el momento de la regularización de las existencias, por el valor ya corregido por el deterioro.

EJEMPLO 24: Pérdidas Irreversibles

La Empresa X posee en almacén de mercaderías 120.000 unidades de la Mercadería A, un producto perecedero que requiere condiciones de conservación en frío. El precio de Adquisición de cada uno es de \$2,00. En el momento de la realización del Inventario los operarios advierten que 15.000 unidades fueron mal almacenadas habiéndose descompuesto, y quedando por tanto, completamente inutilizables para uso comerciales. En este caso la Pérdidas de Valor de las

* El precio de reposición de las materias primas es el importe que se puede obtener a través de la enajenación de las materias primas en el mercado, deduciendo los costos estimados de venta necesarios para llevarla a cabo (gastos de comercialización).

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Existencias almacenadas es irreversibles y por tanto, procederá registrar un Inv. De 120.000-15.000 unidades, es decir, 105.000 a \$2,00 cada uno. Ello se realizará apuntando en el asiento de regularización de las existencias finales las siguientes:

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
31-12-2010	Pérdidas por deterioro de Mercaderías	210.000,00	
	Inventario de Mercaderías		210.000,00
	Por registro de Pérdida Irreversible de Existencias		

2. Pérdidas Reversibles

En algunos casos las existencias pueden sufrir pérdidas temporales de valor, es decir, pérdidas de valor que puedan revertirse con el tiempo. A ese tipo de pérdidas se les denomina reversibles.

EJEMPLO 25: Pérdidas Reversibles

La Empresa Z posee, al cierre del ejercicio 2010, 20.000 unidades de mercaderías cuyo precio de adquisición es de \$35,00 cada uno. El precio de tarifa marcado para la venta de esas mercaderías es de \$42,00. Se prevé que los gastos de distribución y venta de cada uno ascienden a \$9,00.

En primer lugar calcularemos el VNR que para el caso de las mercaderías es el PV estimado (en este caso mediante la observación de la tarifa) y los costos necesarios para su venta (en este caso los de distribución y venta). Así pues,

$$\text{VNR} = 42,00 - 9,00 = 33,00$$

En segundo lugar, compararemos el precio de adquisición (33,00) con el VNR (35,00). Observando que el P.A. es menor que el VNR, existiendo un deterioro de 2,00 por unidad. El deterioro total del almacén será de 20,000u x 2,00= 40.000,00 y se registrará así:

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
31-12-2010	Pérdidas por deterioro de existencias	40,000,00	
	Deterioro de valor de existencias		40,000,00
	Por registro del deterioro del valor de Existencias		

En este momento el Valor en Libros de las Existencias que se reflejará en el Balance, se obtendrá por diferencia entre el precio de adquisición de las existencias, dando un resultado de $700.000,00 - 40.000,00 = 660.000,00$

En este apartado enfatizaremos en las Perdidas Reversibles de Existencias, ya que son las mas habituales en Empresas tanto Comerciales como de Producción.

EJEMPLO 26: Corrección Valorativa de Existencias

En una Industria de artefactos eléctricos al 31 de diciembre del 2010 tiene como existencias 100 TV, a un valor de costo de fabricación de \$3.500,00 c/u. La empresa para venderla asume un costo de embalaje de \$100,00, fletes por \$20,00 c/u, comisiones de ventas del 5% y otros gastos de venta por 4% del precio de venta. El precio de venta de cada TV es de \$3.000,00 no pudiendo aumentar el precio porque saldría del mercado, cuyos productos son similares.

Caso: Valor Neto de Realización

Solución:

Valor de Venta: 3.000,00

Costo estimado de terminación:

Embalaje	100,00
Fletes	<u>20,00</u>
	120,00

Costo estimado para vender:

Comisiones 5% de 3.000	150,00
Gasto vender 5% de 3.000	<u>150,00</u>
	270,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

VNR = Precio Venta – Costo Necesario para llevar a cabo venta

VNR = 3000,00 – (120,00 + 270,00)

VNR = 2.610,00

Ajuste al inventario = Costo – VNR

Ajuste al Inventario = 3.500,00 – 2.610,00

Ajuste al Inventario = **890,00 por cada TV**

- Asiento Contable

Fecha	Detalle	Debe	Haber
31-12-2010	Pérdidas por Deterioro de Existencias	890,00	
	Deterioro de Valor de Existencias		890,00
	P/R Desvalorización de 100 TV a \$890,00		

EJEMPLO 27: Corrección Valorativa de Productos Semiterminados

La contabilidad de la Empresa VALLE DEL ARA S.A. indica que las existencias finales de Productos Semiterminados ascienden a \$150.000,00. Las planillas de costos nos indican que los costos pendientes de incurrir son de \$70.000,00 y que el precio de venta de los productos terminados asciende a \$230.000,00 con unos costos de venta de \$15.000,00.

Productos Semiterminados	150.000,00
Costos Pendientes	70.000,00
Total Costos	220.000,00
Precio de Venta del Producto Terminado	230.000,00
Costos de Transacción	15.000,00
Valor Neto Realizables	215.000,00
Corrección Valorativa	5.000,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Fecha	DETALLE	DEBE	HABER
31-12-2010	Pérdidas por Deterioro de Productos Semiterminados	5.000,00	
	Deterioro de Valor de Productos Semiterminados		5.000,00
	Por registro de pérdida de valor de las existencias		

EJEMPLO 28: Corrección Valorativa de Productos en Curso

Al final del ejercicio 2010, según inventario realizado por la empresa los productos en curso presentan el siguiente saldo;

Productos en Curso: \$8.000,00

Se sabe que los costos pendientes de realización se estiman en \$5.000,00 y que el valor de venta de estos productos una vez terminados es de \$9.200,00, así como unos \$1.000,00 de gastos de comercialización.

Precio de adquisición existencias >	8.000,00
Valor Neto Realizable (9.200,00 - 5.000,00 - 1.000,00) Es el importe que se puede obtener por su enajenación en el mercado, de manera natural y no forzada, deduciendo los costos estimados necesarios para llevarla a cabo así como, en el caso de los productos en curso, los costos estimados necesarios para terminar su producción, construcción o fabricación (marco conceptual)	3.200,00
CORRECCIÓN VALORATIVA	4.800,00

EJEMPLO 29: Corrección Valorativa de Materias Primas

1. Al 31-12-2010, las existencias finales de materias primas de la Sociedad ADRIANSA S.A. ascienden a \$50.000,00. Sabemos, además, que el precio de venta de los productos a los que se incorpora las materias primas será superior a su costo.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Vemos que de acuerdo con lo indicado por la NIC 2 no procede a corrección valorativa al entender la Empresa que el precio de los productos terminados a los que se incorporan las materias primas cubrirán los costos.

2. Suponemos el mismo caso anterior, pero siendo el valor de reposición de \$47.000,00 y la Empresa desconoce cuál será el precio definitivo de sus productos vendidos.

Precio de Adquisición	50.000,00
Precio de Reposición	47.000,00
Corrección Valorativa	3.000,00

La NIC 2 señala, que cuando se proceda a realizar una corrección valorativa, el precio de reposición de las materias primas y otras materias consumibles puede ser la mejor medida posible de su Valor Neto Realizable. Es por ello que hemos calculado la pérdida de valor comparando el precio de adquisición con el precio de reposición.

FECHA	DETALLE	DEBE	HABER
31-12-2010	Pérdidas por Deterioro de Materia Prima	3.000,00	
	Deterioro de Valor de Materia Prima		3.000,00
	Por dotación del deterioro del año en MP		

EJEMPLO 30: Corrección Valorativa de Materia Prima

Al final del ejercicio 2010, según inventario realizado por la empresa ABC CIA. LTDA; las materias primas presentan el siguiente saldo;

Materias primas: \$22.000,00

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Se sabe que el VNR de estas es de \$20.000,00 y su valor de reposición es de \$22.000,00 y que el precio de venta de los productos terminados a los que se incorporan las materias primas se sitúa por debajo de su costo.

Precio de adquisición existencias	22.000,00
Valor Neto realizable En el caso de las materias primas, será el precio de reposición o el valor neto realizable si fuese menor (como no sucede)	20.000,00
CORRECCIÓN VALORATIVA	2.000,00

No se rebajará el valor de las materias primas para su uso en la producción de existencias, para situar el valor contable por debajo del costo, siempre que se espere que los productos terminados a los que se incorporen sean vendidos al costo o por encima de él. Como esto no ocurre, la pérdida por deterioro seguirá siendo de 2.000,00.

Adicionalmente, los bienes o servicios que hubiesen sido objeto de un contrato de venta o de prestación de servicios en firme cuyo cumplimiento deba tener lugar posteriormente, no serán objeto de la corrección valorativa, a condición de que el precio de venta estipulado en dicho contrato cubra, como mínimo, el costo de tales bienes o servicios, más todos los costos pendientes de realizar que sean necesarios para la ejecución del contrato.

EJEMPLO 31: Corrección Valorativa (Contrato en Venta Firme)

La sociedad DUNA S.A. tiene unas existencias finales de productos terminados por importe de \$100.000,00. Tiene firmado un contrato de venta en firme con la sociedad WALQUIRIA S.A. por un valor de \$115.000,00. Los costos pendientes de realizar para llevar a efecto la venta ascienden a 18.000,00.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

De acuerdo a la NIC 2 haremos:

Costo de Producción	100.000,00
Costos pendientes imputación	18.000,00
Total Costos	118.000,00
Precio de Venta del contrato	115.000,00
Corrección Valorativa	3.000,00

Fecha	DETALLE	DEBE	HABER
31-12-2009	Pérdidas por Deterioro de Productos Terminado	3.000,00	
	Deterioro de Valor de Productos Terminados		3.000,00
	Por dotación del deterioro del año		

Reversión del deterioro

Como mencionamos anteriormente, si las circunstancias que causaron la corrección del valor de las existencias hubiesen dejado de existir, el importe de la corrección será objeto de reversión reconociéndolo como un ingreso en la cuenta de pérdidas y ganancias.

EJEMPLO 32: Reversión de la Corrección Valorativa (Mercaderías)

Al 31-12-2010 una Empresa estima el deterioro de valor de mercaderías por \$300.000,00. El 31-12-2009 la había dotado por \$200.000,00

Primero procedemos a anular la corrección valorativa del 2009

Fecha	DETALLE	DEBE	HABER
01-01-2010	Deterioro de Valor de la Mercaderías	200.000,00	
	Reversión del Deterioro de Mercaderías		200.000,00
	Por anulación del asiento del deterioro del año 2009		

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

A continuación dotamos la del 2010:

Fecha	DETALLE	DEBE	HABER
31-12-2010	Pérdidas por Deterioro de Existencias	300.000,00	
	Deterioro de Valor de la Mercaderías		300.000,00
	Por dotación del deterioro del año		

EJEMPLO 33: Reversión de la Corrección Valoración (Materias Primas)

A 31/12/2010 ABCD S.A. tiene materias primas en almacén por un valor contable de \$55.000,00. El precio de reposición de estas materias primas asciende a \$53.000,00. Además, se sabe que:

El valor de mercado de los productos terminados en los que estas materias primas se incorporarán es de \$65.000,00.

- Los costos pendientes de acumular para la venta final de los productos son de 5.000,00.
- Los gastos derivados de la venta de los productos terminados se estiman en 1.000,00.

Para saber si ABCD S.A., tiene que reconocer un deterioro habrá que calcular el VNR de los productos terminados. Para ello deberá considerar la diferencia entre el valor de mercado de los productos y los costos pendientes de imputar, así como los gastos de ventas:

$$\text{Valor Netos Realizable (estimado)} = 65.000,00 - 5.000,00 = 59.000,00$$

En este caso, dado que el costo de las materias primas es de 55.000,00, con la venta de los productos por 59.000,00 se cubrirá el deterioro. Por tanto, no sería necesario registrar un gasto por corrección de valor de las materias primas, por cuanto que el precio de reposición no debe considerarse como referencia nada más que cuando no se tenga una medida o estimación mejor del valor razonable.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



EJEMPLO 34: Reversión de la Corrección Valorativa (Materias Primas)

Con los mismos datos del ejemplo anterior, supongamos que el precio de mercado estimado de las materias primas asciende a \$60.000,00.

En este caso, el VNR de los productos terminados ascenderá previsiblemente a 54.000,00 es decir, la diferencia entre el VNR de 60.000,00 y los costos necesarios totales de 6.000,00 para finalizar el producto (5.000,00) y proceder a su venta (1.000,00)

Valor Neto Realizable (estimado) = 60.000,00 – 5.000,00 – 1.000,00 = 54.000,00

Puesto que el VNR no es suficiente para cubrir el costo de las materias primas, debe realizarse la siguiente corrección valorativa:

Corrección de valor = 55.000,00 – 54.000,00 = 1.000,00

Por lo que deberá registrarse el siguiente asiento por el deterioro de valor de las materias primas:

Fecha	DETALLE	DEBE	HABER
31/12/2009	Pérdidas por Deterioro de Materias Primas	1.000,00	
	Deterioro de Valor de Materias Primas		1.000,00
	Por dotación del deterioro del año		

Finalmente, para el año 2010, se revirtió el deterioro por incremento del VNR.

Fecha	DETALLE	DEBE	HABER
01/01/2010	Deterioro de Valor de Materias Primas	1.000,00	
	Reversión del Deterioro de Materias Primas		1.000,00
	Por anulación del asiento del deterioro del año 2009		

Se puede puntualizar que, en una valoración posterior podemos establecer:

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

1. Sin contrato en venta firme

El VNR (si es inferior al PA o CP)

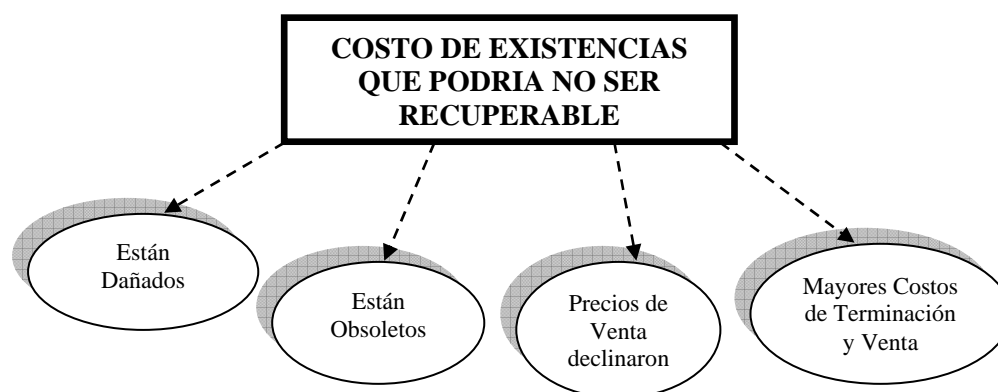
- Materias Primas: Precio de Reposición o VNR si fuese el menor.
- Mercaderías/Productos Terminados/en curso: VNR.

2. Con contrato en venta firme

El precio de Venta estipulado, si es inferior a:

-Precio de adquisición o Costo de Producción + Costos pendientes de realizar

La NIC 2 hace referencia al deterioro de valor de las existencias al citar el tratamiento que se le de al Valor Neto Realizable, dentro de los parámetros más importante que cita la NIC 2 dentro del VNR encontramos los siguientes:



La práctica de rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable es coherente con el punto de vista según el cual los activos no deben estar contabilizados por encima a los montos que se espera obtener a través de su venta o uso. Se reduce generalmente partida por partida.

También puede ser apropiado agruparnos en partidas similares o que guarden una relación entre sí, a una misma línea de productos con usos similares o uso final parecido, que son producidos o vendidos en una misma área geográfica.*

* No es aconsejable efectuar una reducción del VNR, por clases (productos terminados) o por una actividad o un segmento geográfico.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Las estimaciones del VNR están basadas en la información más fiable que se disponga, en el momento de hacerlas, acerca del monto por el que se espera realizar (vender o disponer) las existencias. Estas estimaciones toman en consideración las fluctuaciones de precio o costos relacionados directamente con los hechos posteriores al cierre del período, en la medida que esos hechos confirmen las condiciones existentes al final del período.

Al hacer las estimaciones del VNR también toman en consideración el propósito para el cual las existencias son mantenidas. Por ejemplo, el VNR de la cantidad de existencias mantenidas para cumplir con los contratos de venta, o de prestación de servicios, se basa en el precio que figura en el contrato. Si los contratos de ventas son por una cantidad inferior a la cantidad de existencias mantenidas, el VNR del exceso se determinará sobre la base de los precios generales de venta. Pueden surgir provisiones por contratos de venta a firme que excedan las cantidades de productos en existencia, o bien de productos que vayan a obtenerse por contratos de compra a firme. Tales provisiones son tratadas de acuerdo con la NIC-37 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes.

Se realizará una nueva evaluación del VNR en cada período posterior. Cuando las circunstancias, que previamente causaron la rebaja de valor, hayan dejado de existir, o cuando exista una clara evidencia de un incremento en el valor neto realizable como consecuencia de un cambio en las circunstancias económicas, se revertirá el valor de la misma, de manera que el nuevo valor de libros sea el menor entre el costo y el valor neto realizable modificado. Esto ocurre, por ejemplo, cuando un artículo de las existencias, que se contabiliza a su valor neto realizable porque ha disminuido su precio de venta, está todavía en inventario en un período posterior y su precio de venta se haya incrementado.

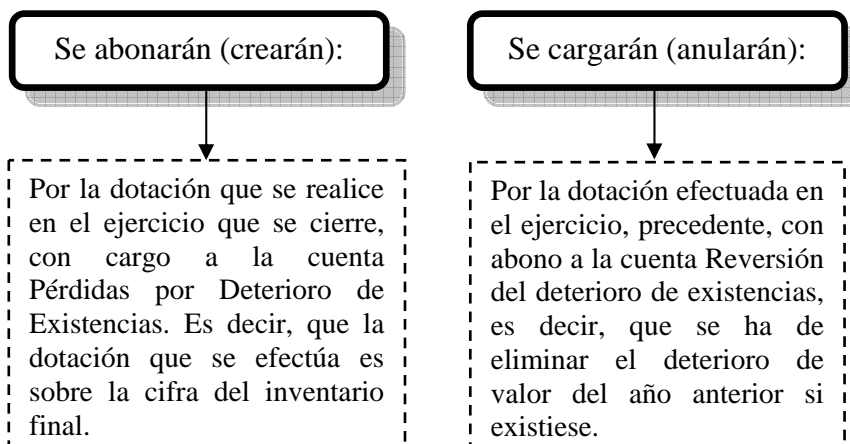
AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Movimiento Contable de las Correcciones Valorativas



El importe de la corrección de valor se reconocerá en el balance disminuyendo el valor de las existencias en el ejercicio en que ocurra, al mismo tiempo que se reconoce la pérdida por deterioro en la cuenta de pérdidas y ganancias. Si las circunstancias que causaron la corrección valorativa dejarán de existir, el importe de la misma sería objeto de reversión, como lo mencionamos anteriormente.

En las correcciones valorativas se debe tener en cuenta la naturaleza de las pérdidas

- Pérdidas reversibles: Se registrarán como gasto del ejercicio.
- Pérdidas irreversibles, deterioro sin posibilidad de recuperación, son contabilizadas directamente contra el valor de las existencias.

La NIC 2 no diferencia explícitamente entre pérdidas reversibles e irreversibles, indicando que cuando el VNR de las existencias sea menor que su costo debe restarse su valor de reconociendo la correspondiente pérdida en la cuenta de pérdidas y ganancias.

La información a revelar, que se incluirá en los Estados Financieros como puntos claves de la partida de Existencias, son el valor de las correcciones, así como también los criterios contables en relación con las existencias y las circunstancias que motivaron las correcciones valorativas por deterioro, y en su caso la reversión de dichas correcciones, reconocidas en el ejercicio así como su importe. El apartado

AUTORES:

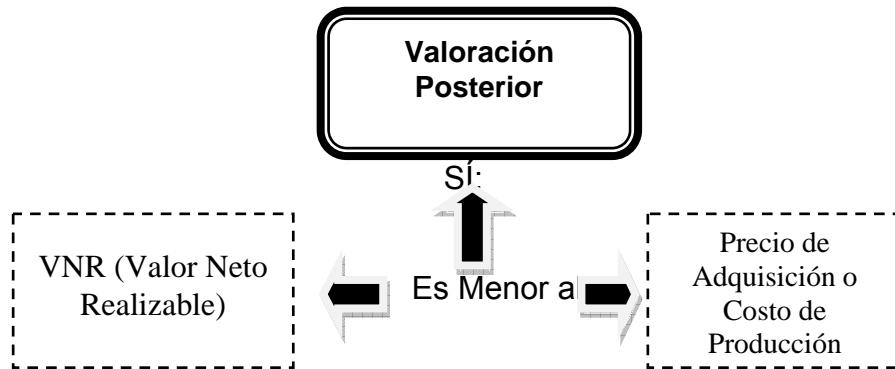
HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

anterior, también tiene relación con las mercaderías, materias primas, productos terminados y en curso.

En conclusión podemos definir a la Valoración Posterior como:



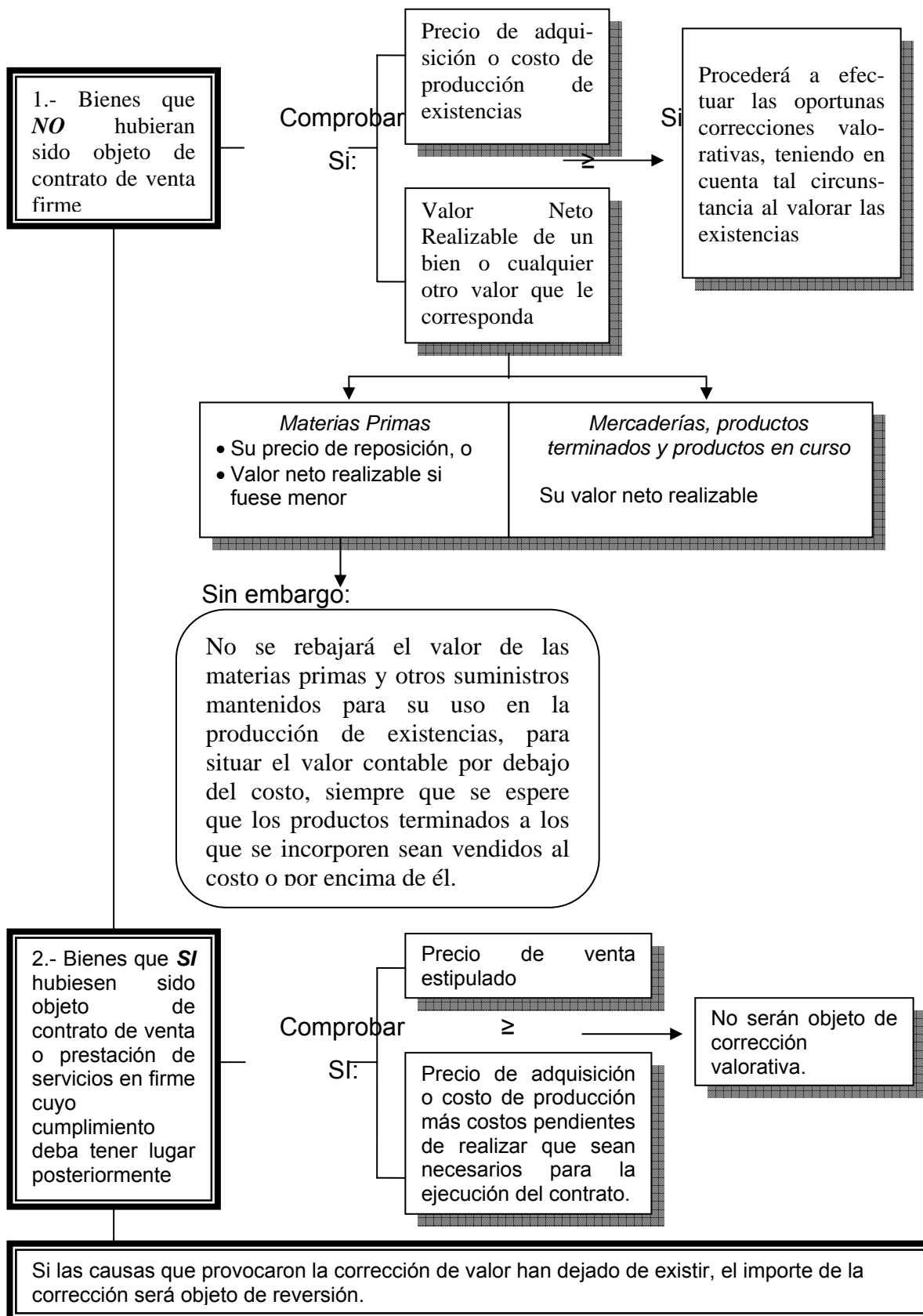
AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Cuadro Resumen: Valoración Posterior



AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

CAPÍTULO 5 DISPOSICIÓN

La base de toda empresa comercial es la compra y venta de bienes o servicios; es así; que una vez visto el tratamiento contable, que se les brinda a la adquisición de las mismas, ahora veremos la importancia del manejo del inventario en su enajenación. Pues bien, el inventario constituye las partidas del activo que están listas para la venta, es decir, toda aquella mercancía que posee una empresa en el almacén valorada al costo de adquisición o producción, para la venta o actividades productivas.

Por medio de este capítulo, se darán a conocer pautas y conceptos básicos de todo lo relacionado con la venta de existencias en una empresa, teniendo como primer apartado el reconocimiento de un gasto como consecuencia inmediata de la venta y su posterior reconocimiento de ingresos, como se demuestra a continuación:

Reconocimiento como un Gasto

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo, en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida.

Para poder determinar el Costo (Costo de Venta) a ser reconocido, definiremos al mismo como, el costo en que se incurre para comercializar un bien, o para prestar un servicio. Es el valor en que se ha incurrido para producir o comprar un bien que se vende.

Determinación del Costo de Ventas en Empresas Comerciales e Industriales

COMERCIALES	INDUSTRIALES
Inventario Inicial (Mercaderías)	Inventario Inicial (Productos Terminados)
(+) Compras	(+) Costo de Producción

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

(-) Inventario Final (Mercaderías)	(-) Inventario Final (Productos Terminados)
=COSTO DE VENTA	=COSTO DE VENTA

Para poder registrar en los libros contables las correspondientes ventas de Existencias, y consecuentemente los respectivos Ingresos Ordinarios, tomaremos en cuenta la NIC 18 Ingresos Ordinarios, con respecto a Ingresos por Ventas.

Los ingresos se definen como *“Incrementos en el patrimonio neto de la empresa durante el ejercicio, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o disminución de los pasivos, siempre que no tengan origen en aportaciones, monetarias o no, de los socios o propietarios.”*⁵

Solo se contabilizarán los ingresos por ventas cuando se cumplan todas y cada una de las siguientes condiciones:

- La entidad ha transferido al comprador los riesgos y ventajas de la propiedad de los bienes.
- La entidad no conserva para sí ninguna implicación en la gestión corriente de los bienes vendidos, ni el control efectivo sobre los mismos.
- Los ingresos de actividades ordinarias puede medirse con fiabilidad;
- Es probable que la entidad reciba los beneficios asociados con la transacción;
- Los costos incurridos, o por incurrir, de la transacción pueden ser medidos con fiabilidad.

Por contraposición, se reconocerá el gasto contable cuando se produzca una disminución de los recursos de la empresa y siempre que su cuantía pueda estimarse o medirse con fiabilidad.

Si las existencias adquiridas no se han logrado vender en el ciclo normal de la explotación de un ejercicio dado, han de regularizarse para ser consideradas como activos corrientes. En este caso, se han de aplicar los criterios de reconocimiento recogidos en el marco conceptual.

⁵ Normas Internacionales de Contabilidad, NIC 18, Ingresos Ordinarios. Párrafo 7.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

EJEMPLO 35: Disposición

En primer lugar se debe hacer primero la compra para luego poder vender.

Supongamos que se compran 10 impresoras a un valor de \$100,00 cada una.

- La contabilización de la compra sería:

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
01-11-2010	Inventario de Mercaderías	1.000,00	
	IVA Pagado	120,00	
	Bancos		1.110,00
	Rtc Fte IR 1%		10,00
	Por Registro de compra de impresoras		

Una vez realizada la compra se puede proceder a vender, para lo cual suponemos que se venden 5 impresoras a un valor de 130,00 cada una.

- Contabilización de la venta

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
15-11-2010	Caja	721,50	
	Impuesto Retenido 1%	6,50	
	Ventas		650,00
	IVA Cobrado		78,00
	Por venta de 5 impresoras		

- Contabilizamos el costo de la venta

FECHA	CUENTA	DEBE	HABER
15-11-2010	Costo de venta	500,00	
	Existencias		500,00
	Por reconocimiento de gasto efectuado en ventas		

NOTA: Como se puede observar, al inventario entraron 10 impresoras a 100,00 (1.000,00) y luego salen 5, las que deben salir del inventario al mismo valor con que ingresaron, es decir, a lo mismo que costaron (500,00).

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

En el Estado de resultados quedaría así:

CUENTAS	VALOR
Ventas	650.000
(-) Costo de Venta	500.000
= UTILIDAD BRUTA	150.000

Distribución de Inventarios a otras Cuentas de Activo

El costo de ciertos inventarios puede ser incorporado a otras cuentas de activo, por ejemplo los inventarios que se emplean como componentes de los trabajos realizados, por la entidad, para los elementos de propiedades, planta y equipo de propia construcción. El valor de los inventarios asignado a otros activos de esta manera, se reconocerá como gasto a lo largo de la vida útil de los mismos.

EJEMPLO 36: Distribución de Inventarios a otras Cuentas de Activo

1. Una entidad fabrica martillos para vender a sus clientes. Sin embargo, utiliza algunos de los martillos que fabrica como equipo en su proceso productivo.

En el reconocimiento inicial, los martillos fabricados para uso en el proceso de fabricación se reconocen como equipo (no inventarios). Después del reconocimiento inicial, el importe en libros de esos martillos (es decir, martillos que se consideran equipo) forma parte del costo de los inventarios de martillos cuando se utilizan en el proceso productivo (es decir, la depreciación de los martillos del equipo forma parte del costo del inventario de martillos). De este modo, los martillos del equipo se reconocen como un gasto cuando se reconocen los ingresos de la venta de los martillos del inventario.

Reconocimiento de Ingresos Ordinarios en la Prestación de Servicios

Cuando el resultado de una transacción, que suponga la prestación de servicios, pueda ser estimado con fiabilidad, los ingresos de actividades ordinarias asociados

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

con la operación deben reconocerse, considerando el grado de terminación de la prestación final del periodo sobre el que se informa. El resultado de una transacción puede ser estimado con fiabilidad cuando se cumplen todas y cada una de las condiciones mencionadas anteriormente.*

La prestación de servicios implica, normalmente, la ejecución, por parte de la entidad, de un conjunto de tareas acordadas en un contrato, con una duración determinada en el tiempo. Los servicios pueden prestarse en el transcurso de un único periodo o a lo largo de varios periodos contables. Algunos contratos para la prestación de servicios se relacionan directamente con contratos de construcción, por ejemplo aquéllos que realizan los arquitectos o la gerencia de los proyectos. Los ingresos de actividades ordinarias derivados de tales contratos no son abordados en esta Norma, sino que se contabilizan de acuerdo con los requisitos que, para los contratos de construcción, se especifican en la NIC 11 Contratos de Construcción.

Cuando el resultado de una transacción, que implique la prestación de servicios, no pueda ser estimado de forma fiable, los ingresos de actividades ordinarias correspondientes deben ser reconocidos como tales sólo en la cuantía de los gastos reconocidos que se consideren recuperables.

El reconocimiento de los ingresos ordinarios por referencia al grado de realización de una transacción se denomina habitualmente con el nombre de método del porcentaje de realización. Según este método, los ingresos ordinarios se reconocen en los ejercicios en los cuales tiene lugar la prestación del servicio.

EJERCICIO 37: Prestación de Servicios

La sociedad “Diseño Industrial S.A.”, es una sociedad dedicada al diseño de instalaciones técnicas complejas. En Julio de 2008 firmó un contrato para el diseño de una nueva planta industrial. Dicho diseño se estimó que se podría realizar en un plazo de 2 años. El total del contrato es de \$4.000.000,00. La sociedad ha realizado

* Capítulo 3 Adquisición, Apartado Costo de los Inventarios para un Prestador de Servicios, Pagina 65.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

una estimación por semestres de los costos en que debe incurrir para el cumplimiento del contrato:

FECHA	COSTO DEL PERIODO	COSTO ACUMULADO
31.12.2008	800.000,00	800.000,00
01.07.2009	1.600.000,00	2.400.000,00
31.12.2009	400.000,00	2.800.000,00
01.07.2010	400.000,00	3.200.000,00

Se pide:

Determinar que parte de los ingresos por ventas, debe reconocerse en el ejercicio 2008 y 2009.

Para esta prestación de servicios se aplicará el grado de avance. El grado de avance se estimará en la proporción de costos incurridos con respecto al total de costos estimados para la realización completa del servicio.

Dado que el costo incurrido a finales del año 2008 es de 800.000,00 y se estima un costo total de 3.200.000,00, el grado de realización será:

- Grado de realización a 2008 = $800.000 / 3.200.000 = 25\%$

De tal forma, los ingresos por prestaciones de servicios a reconocer al 31/12/2008 son de:

Total del contrato es de $4.000.000,00 \times 25\% = 1.000.000,00$

- Grado de realización a 2009 = $2.800.000 / 3.200.000 = 87,5\%$

Por lo que resulta que debería reconocerse un ingreso por prestación de servicios en el 2009 de:

Total del contrato es de $4.000.000,00 \times 87,5\% = 3.500.000,00$

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

A estos 3.500.000,00, debemos rebajar lo reconocido en 2008 de 1.000.000,00, por lo tanto, nuestro ingreso por prestación de servicios en el 2009 asciende a 2.500.000

EJEMPLO 38: Prestación de servicios

La sociedad EGO S.A. se dedica a la realización de estudios de mercado. Durante el año 2009 firma un contrato por un importe de \$20.000,00 para la realización de un estudio para la introducción de un producto de la empresa X. Los costos necesarios para la realización del mencionado estudio se estiman en \$10.000,00.

La realización del estudio que comienza el 01-10-2009 se prolongará hasta el 01-04-2010.

Los costos incurridos en cada uno de los períodos son los siguientes:

- 2009: 6.000,00
- 2010: 4.000,00

El 01-04-2010 se entrega el estudio a la empresa X, abonando ésta el importe del mismo.

SE PIDE:

Determinar los resultados y contabilizar lo que proceda en EGO S.A; y cada uno de los ejercicios, si se cumplen las condiciones establecidas reconocimiento de Ingresos Ordinarios por Prestación de Servicio.

OPCIÓN A)

Si se cumplen las condiciones establecidas en la NIC 18 Ingresos Ordinarios; se reconocerán los ingresos atendiendo al porcentaje de realización del servicio en la fecha del cierre.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

Para determinar los ingresos imputables aplicaremos el sistema de costos incurridos sobre costos totales.

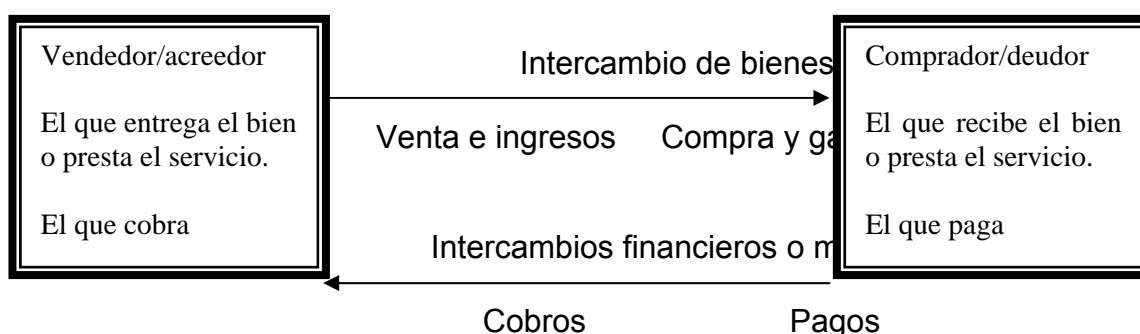
El porcentaje realizado en cada uno de los períodos será:

- 2009: 60% (6.000,00 / 10.000,00 x 100).
- 2010: 40% (4.000,00 / 10.000,00 x 100).

Los ingresos y resultados de cada uno de los períodos serán:

Año	% realizado	Ingresos del período	Costos del período	Resultado
2009	60%	12.000 (20.000 x 60%)	6.000,00	6.000,00
2010	40%	8.000 (20.000 x 40%)	4.000,00	4.000,00
Total	100%	20.000,00	10.000,00	10.000,00

Por lo que se refiere al registro contable, en cada ejercicio se registrará el ingreso del período en la Cuenta de Prestaciones de servicios o Servicios Prestados.



Este principio contable supone que los intercambios económicos y financieros son de naturaleza distinta y deben registrarse cada uno de ellos cuando se produzcan con independencia de que el otro se dé simultáneamente o no (el intercambio monetario puede darse antes o después del intercambio de bienes o servicios, y viceversa). *Principio de devengo.*

En conclusión, podremos definir como reconocimiento de ingresos ordinarios como se describe a continuación:

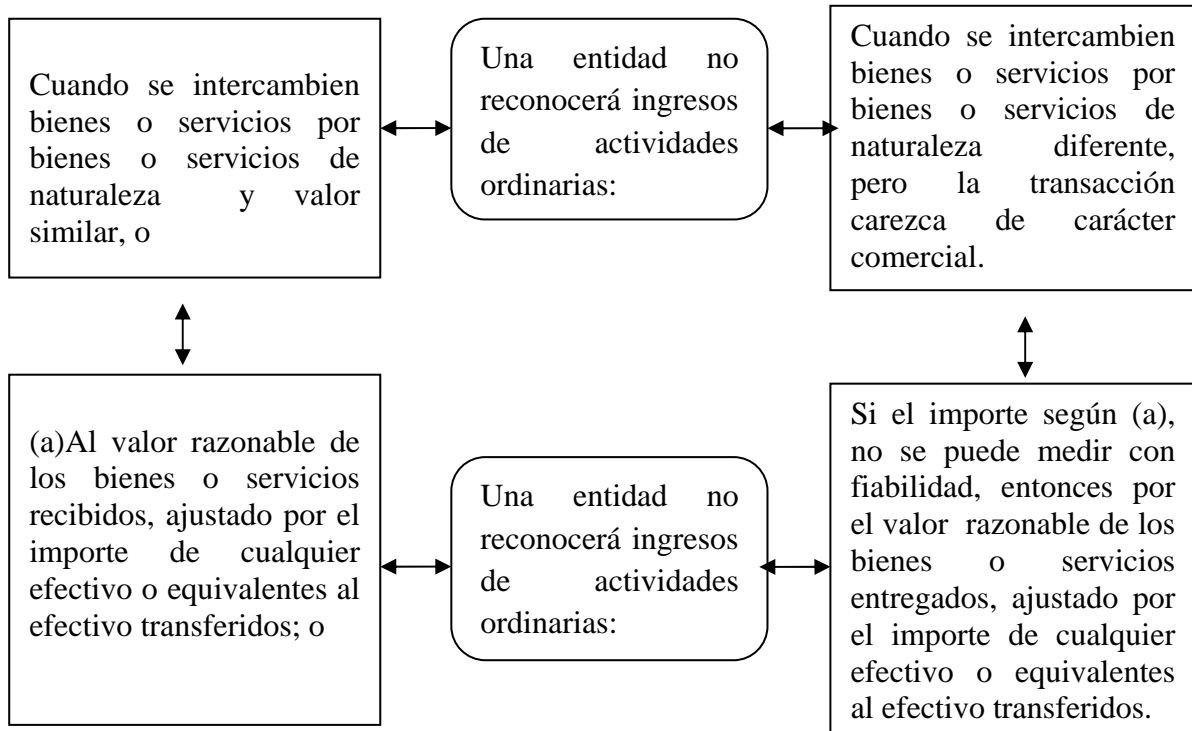
Intercambios de Bienes o Servicios

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA



AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

CAPÍTULO 6

APLICACIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Objetivo

El objetivo de esta NIIF es asegurar que los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del ejercicio cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que:

- (a) Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten;
- (b) Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las (NIIF); y
- (c) Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

Reconocimiento y Valoración

La entidad preparará un balance de apertura con arreglo a las NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Éste es el punto de partida para la contabilización según las NIIF. La entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

La entidad usará las mismas políticas contables en su balance de apertura con arreglo a las NIIF y a lo largo de todos los ejercicios que se presenten en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF. Estas políticas contables deben cumplir con cada NIIF vigente en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, salvo las exenciones aplicadas en la NIIF 1.

Los primeros Estados Financieros adaptados a las Normas internacionales de Información Financiera (NIIF), deberán seguir con el siguiente procedimiento:

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- Reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF;
- Valorar activos y pasivos según el mejor criterio de valoración aplicable.
- Establecer el nuevo plan de cuentas que va a regir en su Empresa.
- No se deberá reconocer partidas como activos o pasivos si las NIIF no permiten tal reconocimiento.
- Se reclasificará los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los NEC anteriores, con arreglo a las categorías de activo, pasivo o componente del patrimonio neto que le corresponda según las NIIF.

Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF incluirán:

- (a) Conciliaciones de su patrimonio neto, según los NEC anteriores, con el que resulte con arreglo a las NIIF para cada una de las siguientes fechas:
 - (i) La fecha de transición a las NIIF; y
 - (ii) El final del último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes que la entidad haya presentado aplicando los NEC anteriores.
- (b) Una conciliación de la pérdida o ganancia presentada según los NEC anteriores, para el último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes de la entidad, con su pérdida o ganancia según las NIIF para el mismo ejercicio; y
- (c) Si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su balance de apertura con arreglo a las NIIF, la información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en el ejercicio que comenzó con la fecha de transición a las NIIF.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

1.- Todas las normas tienen una base económica detrás, siendo la contabilidad un sistema de información para la toma de decisiones, por lo que es imprescindible contar con una normativa que se aplique a todos los países dada la globalización económica que hoy en día se vive sobre la forma y el fondo de los estados financieros, la misma que parte de una heterogeneidad de normas que va dirigida a la armonización entre el estado y proceso para conseguir la uniformidad y comparabilidad de estados financieros, con el objetivo de reflejar una imagen fiel del patrimonio y la situación financiera de las empresas emisoras de los informes.

2.- Podemos concluir que al término de este desarrollo de tesis damos a conocer los requerimientos de información financiera para inventarios de acuerdo a la NIC 2, Además, el desarrollo de casos prácticos que simulan aspectos de aplicación real de dicho conocimiento, por lo que se espera que mejore su capacidad para contabilizar dichos inventarios.

3.- La eliminación del método de valoración LIFO, es una de las novedades mas claras en cuanto a la nueva NIC 2, debido a que su valor a presentar no es un valor fiable en la que se puede tener en consideración para una toma de decisiones.

4.- Además en el manejo de los Inventarios, las nuevas normas de contabilidad ofrecen cambios específicos en su tratamiento, las mismas que podemos destacar la inclusión de una Empresa de Servicios en el manejo de sus existencias, ofreciendo directrices en su contabilización y manejo.

5.- De igual manera, podemos mencionar la incorporación de los gastos financieros como mayor costo de adquisición para las existencias de largo ciclo de producción.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

6.- En el segundo capítulo, brindamos pautas para poder distinguir partidas de Inventarios de otros activos de una Entidad; así como también, identificar cuando una partida de Inventarios reúnen las condiciones para su reconocimiento en los Estados Financieros.

7.- Una de las partes medulares de este tema, fue el brindar reglas para poder conocer como debe medirse las partidas de Inventarios en su reconocimiento inicial y posterior.

8.- Una de las principales innovaciones que se encuentra en la NIC 2, es el valor de una partida de inventario que se debió reconocer como gasto del período en su enajenación.

9.- En el proceso de adopción de las NIIF, las normas establecen la corrección valorativa de los Inventarios, por eso se recomienda a las Empresas la utilización de este apartado para cambios que puedan generar como resultado una pérdida en sus Estados Financieros.

10.- La implementación de las NIIF en las Empresas, requiere fortalecer la estructura de control interno de las mismas, pues se necesita contar con una información fiable en sus registros financieros, para poder mantener una base homogénea en su aplicación a nivel mundial, adoptándose así una guía para cada una de las NIC'S aplicadas en nuestro país, en nuestro caso como partida de Existencias NIC 2.

11.- Dado que las empresas enfrentan limitaciones principalmente de tipo económico para la implementación de un plan de adopción de NIIF, es conveniente que se impulsen programas de capacitación, con la colaboración de entidades sociales y/o universidades.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

12.- Se recomienda la aplicación de un manejo de Existencias a través del método de Sistema Permanente el mismo que ofrece ya un valor actualizado de los valores existentes en los Inventarios sin necesidad de realizar un conteo físico.

13.- Se podría recomendar al final del ejercicio, la distinción de las Pérdidas Reversibles e Irreversible en las partidas de Existencias y consecuentemente su aplicación, ya que en la NIC 2 solo hace mención con el tratamiento que se da al Valor Neto Realizable.

14.- Ponemos a disposición de ustedes el desarrollo de nuestro tema de tesis, ya que la misma esta redactada en un lenguaje simple e incluye una guía significativamente ejemplificada para su posterior entendimiento, de igual manera suministra bases suficientes para poder tener una clara idea de la aplicación de las nuevas Normas de Contabilidad Internacional y la responsabilidad que hay que manejar las mismas en nuestro entorno profesional enfrentado así el impacto de las NIIF en nuestra economía.

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

BIBLIOGRAFÍA

LIBROS

- ❖ Normas Internacionales de Contabilidad NIC°2 Existencias.
- ❖ Normas Internacionales den Información Financiera.
- ❖ Plan General de Contabilidad PGC N°10 Existencias.
- ❖ CERVERA OLIVER, Mercedes, GONZALES GARCIA, Ángel, ROMANO APARICIO, Javier, Contabilidad Financiera (Adaptada al nuevo PGC), 3ª Edición.
- ❖ GARCIA BENAU, María Antonia, VICO MARTINEZ, Antonio, Introducción a la Contabilidad Financiera, Madrid.
- ❖ Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- ❖ SIC Comité de Interpretaciones de las NIC.
- ❖ HERRERA CARVAJAL&ASOCIADOS CIA. LTDA, Normas Internacionales de Información NIIF-Ecuador 2009.
- ❖ VACAS GUERRERO, Catalina, BONILLA PRIEGO, María del Jesús, AVILÉS PALACIOS, Carmen, Tratamiento Contable de las Existencias.
- ❖ VIZUETA MARURI, Gonzalo, Contabilidad Principio y Procedimientos. Edit., Diana México- México.

INTERNET

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI



UNIVERSIDAD DE CUENCA

- ❖ http://www.finanzasdigital.com/servicios_glosario.php
- ❖ www.areadepymes.com
- ❖ [NIFF-PYMES.pdf/Glosario.](#)
- ❖ www.es.wikipedia.org/wiki/Costo
- ❖ www.ciberconta.unizar.es
- ❖ www.contabilidad.tk
- ❖ www.definicion.de › General › Contabilidad › [Documento en línea]
- ❖ www.diccionario.sensagent.com/importe/es-es [Documento en línea]
- ❖ www.economicas-online.com/bienesde1.htm
- ❖ www.elcontador.com
- ❖ www.es.wiktionary.org/wiki/confiabilidad
- ❖ www.iasb.org
- ❖ www.nic.ec
- ❖ www.nicniif.org/
- ❖ www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC02.pdf
- ❖ www.normasinternacionalesdecontabilidad.es
- ❖ www.plangeneralcontable.com
- ❖ www.técnicacontable.com
- ❖ www.wikilearning.com

AUTORES:

HENRY FERNANDO PINTADO QUITO
MARÍA VERÓNICA RONQUILLO TIMBI